

**AMPARO EN REVISIÓN 1076/2017
QUEJOSA: INTERNATIONAL
GREENHOUSE PRODUCE,
SOCIEDAD ANÓNIMA DE
CAPITAL VARIABLE**

**MINISTRO PONENTE: ARTURO ZALDÍVAR LELO DE LARREA
SECRETARIO: FERNANDO CRUZ VENTURA**

**Vo. Bo.
Ministro:**

Ciudad de México. Acuerdo de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la sesión del

**V I S T O S; y,
R E S U L T A N D O:**

Cotejó:

PRIMERO. Demanda de amparo. Mediante escrito presentado el quince de abril de dos mil dieciséis, ante la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en el Estado de Sinaloa, *****, en su carácter de representante de **International Greenhouse Produce, Sociedad Anónima de Capital Variable**, demandó el amparo y la protección de la Justicia Federal, en contra de las autoridades y por los actos que a continuación se indican:

Autoridades Responsables

1. Congreso de la Unión, integrado por la Cámara de Diputados y la Cámara de Senadores.
2. El Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos.

Actos Reclamados

De las autoridades enunciadas en los numerales 1 y 2, se reclamó en el ámbito de sus respectivas competencias, la discusión, aprobación, promulgación y expedición del “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el dieciocho de noviembre de dos mil quince, en específico el artículo tercero transitorio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir del uno de enero de dos mil dieciséis.

SEGUNDO. Derechos humanos vulnerados. Las quejosa estimó violados en su perjuicio los derechos reconocidos en los artículos 1, 16, 28, 31, fracción IV, y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como los artículos 33, 34 y 45 de la Carta de la Organización de Estados Americanos, así como los artículos 1, 11, 24 y 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

TERCERO. Trámite y resolución de la demanda de amparo. Mediante acuerdo de veintinueve de abril de dos mil dieciséis¹, previo desahogo de requerimiento, el Juez Cuarto de Distrito en el Estado de Sinaloa registró y admitió a trámite la demanda de amparo con el número *****.

Seguidos los trámites de ley, el veintidós de julio de dos mil dieciséis², se celebró la audiencia constitucional, la que concluyó con la emisión de la sentencia correspondiente el veintiuno de octubre del referido año³. A través de ese fallo, la Juez de Distrito del conocimiento determinó, negar el amparo a la quejosa.

CUARTO. Interposición del recurso de revisión. Inconforme con la resolución anterior, la quejosa interpuso recurso de revisión mediante escrito presentado ante la Oficialía de Partes del Juzgado Cuarto de Distrito en el Estado de Sinaloa el dieciocho de noviembre de dos mil dieciséis⁴.

Mediante proveído de veintidós de noviembre de dos mil dieciséis⁵, el Juez Cuarto de Distrito en el Estado de Sinaloa tuvo por interpuesto el citado recurso, por lo que ordenó remitir el expediente, así como el escrito de expresión de agravios relativos, al Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Decimosegundo Circuito, en turno, para su resolución.

¹ Cuaderno de amparo *****. Folios 245 y 247.

² *Ibidem*. Folios 357 y 358.

³ *Ibidem*. Folios 359 a 390.

⁴ *Ibidem*. Folios 423 a 447.

⁵ *Ibidem*. Folios 449 y 450.

QUINTO. Trámite del recurso de revisión principal y adhesivo ante el Tribunal Colegiado.

Del citado recurso tocó conocer al Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Decimosegundo Circuito, y mediante acuerdo de dos de febrero de dos mil diecisiete⁶, su Presidente lo admitió y dispuso su registro bajo el toca *****.

Asimismo, por proveído de treinta y uno de marzo de dos mil dieciséis⁷, el Presidente del Tribunal Colegiado en comento admitió a trámite el recurso de revisión adhesiva interpuesto por la autoridad responsable, Presidente de la República.

El trece de septiembre de dos mil dieciséis⁸, el Tribunal de conocimiento dictó sentencia a través de la cual, determinó reservar jurisdicción a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación para el análisis de la cuestión de constitucionalidad planteada.

SEXTO. Trámite del recurso de revisión ante este Alto Tribunal. En auto de diez de octubre de dos mil diecisiete⁹, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación acordó asumir la competencia originaria para que este Alto Tribunal conociera del recurso de revisión interpuesto por la quejosa; asimismo, ordenó turnar el asunto al Ministro Arturo Zaldívar Lelo de Larrea y enviar los autos a la Sala a la que se encuentra adscrito, a fin de que, el Presidente de ésta, dictara el acuerdo de radicación respectivo. Finalmente, ordenó la notificación

⁶ Cuaderno de amparo en revisión *****. Folios 28 y 29.

⁷ *Ídem*. Folio 58.

⁸ *Ibidem*. Folios 67 a 177.

⁹ Folios 159 a 161 del Toca en que se actúa.

correspondiente a las autoridades responsables y al Ministerio Público adscrito a este Alto Tribunal, para los efectos legales conducentes.

Posteriormente, mediante auto de siete de noviembre de dos mil diecisiete¹⁰, el Presidente de esta Primera Sala instruyó el avocamiento del presente asunto y ordenó enviar los autos a la Ponencia del Ministro Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, para la elaboración del proyecto de resolución y dé cuenta de él, a esta Primera Sala.

C O N S I D E R A N D O:

PRIMERO. Competencia. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es legalmente competente para conocer del presente recurso de revisión, en términos de lo dispuesto en los artículos 107, fracción VIII, inciso a) de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 83 de la Ley de Amparo; y 21, fracción II, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, y conforme a lo previsto en el punto tercero, en relación con la fracción III del punto segundo del Acuerdo General Plenario 5/2013, que aparece publicado en el Diario Oficial de la Federación del veintiuno de mayo de dos mil trece, toda vez que se interpone en contra de una sentencia dictada por un Juez de Distrito, en la audiencia constitucional de un juicio de amparo indirecto, en el que se reclamó la inconstitucionalidad del artículo tercero transitorio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir del uno de enero de dos mil dieciséis, y si

¹⁰ *Ídem.* Folio 179.

bien subsiste en esta instancia el problema de constitucionalidad planteado, su resolución no entraña la fijación de un criterio de importancia y trascendencia para el orden jurídico nacional, ni tampoco existe alguna otra causa ni la solicitud por parte de algún Ministro para que este asunto lo resuelva el Tribunal Pleno.

SEGUNDO. Oportunidad y legitimación del recurso de revisión principal y su adhesiva. No es necesario analizar la oportunidad y legitimación con la que fueron interpuestos los recursos de revisión y su adhesiva, habida cuenta que el Tribunal Colegiado que conoció del asunto examinó dichas cuestiones, concluyendo que fueron interpuestos en el término legalmente establecido, así como por los sujetos legitimados para tal fin¹¹.

TERCERO. Consideraciones necesarias para resolver la *litis* planteada:

I. Antecedentes. De las constancias que obran en autos se desprenden los siguientes:

1. International Greenhouse Produce, Sociedad Anónima de Capital Variable, efectuaron inversiones de bienes nuevos de activo fijo durante el ejercicio fiscal de dos mil quince, lo que reflejó en su declaración del ejercicio de dos mil quince, presentadas el veintiocho de marzo de dos mil dieciséis.

¹¹ Tal como se advierte del considerando segundo de la sentencia de trece de septiembre de dos mil diecisiete (folios 9 y 10 del tomo en que se actúa).

2. El uno de enero de dos mil dieciséis entró en vigor el “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el dieciocho de noviembre de dos mil quince, y en el artículo tercero transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta se concedió un estímulo fiscal en función de la adquisición de bienes nuevos de activo fijo.

3. La contribuyente antes mencionada promovió el juicio de amparo *****, en contra del referido Decreto, del que correspondió conocer a la Juez Cuarto de Distrito en el Estado de Sinaloa, quien mediante sentencia de veintiuno de octubre de dos mil dieciséis, resolvió negar el amparo.

4. En contra de esa sentencia, la quejosa interpuso recurso de revisión, del cual correspondió conocer al Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito, y en sesión de trece de septiembre de dos mil diecisiete, decidió reservar jurisdicción a este Alto Tribunal para que se pronunciara respecto del tópico de constitucionalidad planteado. Asimismo, el Presidente de la República se adhirió al recurso principal mencionado.

II. Conceptos de violación. La quejosa hizo valer, en síntesis, los conceptos de violación siguientes:

1. En el **primer concepto de violación** se sostiene que el artículo tercero transitorio, fracciones II, III y IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta contraviene el principio de equidad tributaria al establecer un tratamiento distinto a contribuyentes que se encuentran en circunstancias similares ante la ley, sin una justificación objetiva y razonable.

Lo anterior, ya que la obtención de ingresos de un ejercicio a otro no puede servir como parámetro de distinción entre los sujetos del impuesto sobre la renta, ya sea legal o fáctico; además, cuando ese elemento diferenciado no guarda relación con la finalidad perseguida con el beneficio fiscal.

Adicionalmente, expone que tampoco puede servir de justificación la finalidad extrafiscal de apoyar al desarrollo del país, pues aun cuando así se advierte de la exposición de motivos que originó la norma reclamada, pues el propósito antes mencionado se hubiera cumplido con mayor eficacia si se hubiera concedido a todos los contribuyentes; máxime, cuando el propio legislador reconoció que ese tipo de instrumentos no es una herramienta eficaz para fomentar la inversión, cuando derogó el estímulo que se concedía en el artículo 220 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta 2013.

Se aduce que, el beneficio fiscal se concede a los contribuyentes que destinen sus inversiones a la construcción y ampliación de infraestructura de transporte o para las actividades previstas en el numeral 2, fracciones II, III, IV y V, de la Ley de

Hidrocarburos, y en equipo para la generación, transporte, distribución y suministro de energía; pero que con ello se impide que personas que se encuentran en las mismas circunstancias, como la quejosa, pueda acceder a dicho estímulo.

Que ello se debe a que el destino de la inversión no puede ser un sustento legal ni fáctico, para efectuar una distinción entre sujetos, pues basta que tanto uno y otro contribuyente hayan efectuado una adquisición de bienes nuevos de activo fijo para encontrarse en una situación igual ante la ley; además, cuando la eficacia de ese estímulo se hubiera cumplido si se hubiera concedido a todos los contribuyentes.

Se agrega que ni de la disposición reclamada ni de la exposición de motivos, se aprecia una causa que justifique de manera objetiva y constitucionalmente válida, la distinción entre las inversiones efectuadas de bienes nuevos de activo fijo respecto de mobiliario y equipo de oficina, automóviles, equipo de blindaje de automóviles, o cualquier bien de activo fijo no identificable individualmente ni de aviones distintos dedicados a la aerofumigación agrícola, en respecto de los demás bienes nuevos de activo fijo.

2. En el **segundo concepto de violación** se aduce que la normativa impugnada vulnera el derecho fundamental de igualdad y seguridad jurídica previstos en los artículos 1 y 16, respectivamente, así como de igualdad y no discriminación de previstos en los numerales 1 y 24 de la Convención Americana de

Derechos Humanos, todo ello en relación con el principio de razonabilidad de la medida, derivado del trato diferenciado que se le otorga a la quejosa frente a otros contribuyentes que se encuentran en situaciones comparables, sin una causa constitucionalmente válida.

Lo anterior, debido a que la disposición reclamada limita la aplicación del estímulo fiscal de la deducción inmediata a determinados sujetos, excluyendo al resto de los contribuyentes que de igual forma realizaron inversiones y que al no ubicarse en los supuestos de la norma, no pueden acceder al beneficio de realizar la deducción inmediata de dichas inversiones, por lo que no existe una justificación del trato diferenciado entre contribuyentes homogéneos.

Se argumenta que, si la intención de la medida legislativa era fomentar la competitividad de la economía nacional, lo correspondiente era conceder dicho estímulo fiscal a todos los sectores de la economía con el propósito de que dicho fin se llevara a cabo, por lo que la autoridad responsable se encontraba obligada a motivar correctamente el porqué del tratamiento diferenciado, pero con los razonamientos expuestos por el legislador no lo justifica; de ahí que no exista una finalidad constitucionalmente válida, ni idónea, ni proporcional, para alcanzar el fin perseguido.

Agrega que el test de proporcionalidad en la medida legislativa debe hacerse en función de si el sistema de deducción de inversiones en comparación con el establecido en la norma

reclamada es integral y exacto, en tanto que se encuentran en igualdad de circunstancias.

3. En el **tercer concepto de violación** se alega que el artículo tercero transitorio, fracciones II, III y IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta transgrede el principio de rectoría económica del Estado contenido en el numeral 25 de la Constitución General, porque se transgrede el derecho de los gobernados a que éste fomente el crecimiento económico y una justa distribución del ingreso y la riqueza.

Asimismo, se agrega que también se transgrede el derecho humano a un desarrollo integral regulado en los artículos 33, 34 y 45 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, en relación con el artículo 26 de la Convención Americana de los Derechos Humanos, toda vez que sus efectos generan consecuencias económicas y sociales contrarios a los buscados a nivel constitucional, incumpliendo con la obligación de establecer un sistema impositivo adecuado y equitativo que propicie la distribución equitativa de la riqueza y del ingreso.

Que de la exposición de motivos que dio origen a la norma reclamada, se desprende que el estímulo otorgado fue con el objeto de fomentar el incremento del producto interno bruto nacional y, asimismo, con el propósito de propiciar la competitividad de la economía nacional, se propuso otorgar el estímulo a contribuyentes pertenecientes a sectores de la economía que impactan en los costos de producción de todas las

empresas, como la energía eléctrica e infraestructura de transporte.

Por tanto, al impedir el acceso de dicho beneficio a todos los sujetos que realizan inversiones nuevas en activo fijo, se desalienta la generación de inversiones en el país, máxime que, ya ha sido reconocido en el pasado por el propio legislador, que este tipo de estímulos no ha probado ser una forma eficiente de apoyar la inversión de los referidos contribuyentes, de ahí que es incongruente que a dos años después de la entrada en vigor de la Ley del Impuesto sobre la Renta en que se eliminó la deducción inmediata de inversiones nuevas en activo fijo, se establezca nuevamente ese beneficio concediéndolo únicamente a cierto grupo de contribuyentes.

4. En el **cuarto concepto de violación** se alega que la disposición impugnada transgrede el artículo 28 de la Constitución General, en tanto que impide la libre concurrencia al colocar en una situación de franca desventaja a aquellos contribuyentes que, como la quejosa, también realizó inversiones nuevas en activo fijo, impidiéndosele realizar la deducción inmediata de dichas inversiones. Ello se debe a que no deben otorgarse ventajas indebidas para favorecer a ciertas personas o sectores de la economía, que pueden llevarlas a una situación privilegiada.

Que lo establecido en la norma reclamada se coloca a los sujetos a quien va dirigida en una situación de privilegio respecto de otros, como la quejosa, pero que se encuentran en las mismas circunstancias y sujetas a la deducción paulatina aplicando las

tasas de depreciación previstas en los artículos 34 y 35 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, privándoseles de manera injustificada reconocer la totalidad de la erogación en el propio ejercicio que se realiza.

III. Sentencia de amparo. La Juez de Distrito en la sentencia recurrida determinó en resumen, lo siguiente:

- En el **quinto considerando** decidió que no existían causales de improcedencia propuestas, además de que no se advertía alguna de oficio, por lo que se procedió al análisis del fondo del asunto.

- En el **sexto considerando** se determinó que eran infundados los conceptos de violación de la demanda de amparo.

Respecto a la vulneración al derecho de igualdad y el principio de equidad tributaria, se precisó que el caso sólo se analizaría a la luz del citado principio tributario, ya que la norma reclamada versa sobre un estímulo que tiene relevancia impositiva en el impuesto sobre la renta, debido a que se adhiere a su mecánica en forma de deducción inmediata de inversiones.

A partir de tal precisión, se hizo referencia de lo que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido respecto del principio de equidad tributaria, así como que la normatividad con efectos económicos o tributarios, por regla general, el análisis de constitucionalidad debe ser poco estricto, con el fin de no vulnerar la libertad política del legislador.

Que este Alto Tribunal ha sostenido que de la interpretación de los artículos 25, 26 y 28 constitucionales, el Congreso de la Unión está facultado para organizar y conducir el desarrollo nacional, y diseñar estímulos fiscales, los sujetos que los reciben, sus fines y efectos sobre la economía, las áreas de interés general o estratégicas que requieren intervención, a fin de atender al interés social o economía nacional.

Se establece que, en función de lo anterior, debe examinarse si el estímulo fiscal previsto en la norma reclamada i) realiza una diferencia de trato entre personas o grupos que se encuentran en una situación comparable; ii) encuentra una justificación constitucionalmente válida; iii) es necesaria, es decir, si se encamina a los propósitos trazados por el creador de la norma; y, iv) es razonable o estrictamente proporcional, esto es, si en la consecución de los objetivos deseados no se afecta innecesaria o desmedidamente algún derecho de los gobernados.

Que de la disposición reclamada se advierte que existe una situación de igualdad y una diferencia de trato respecto de los mismos sujetos, pues se establece una forma distinta para que los contribuyentes del impuesto sobre la renta deduzcan las inversiones de bienes nuevos de activo fijo, según el sector al que pertenecen o los ingresos propios percibidos por su actividad empresarial en el ejercicio inmediato anterior.

Se decidió que del proceso legislativo de la norma reclamada se desprende que la distinción que prevé obedece a un fin objetivo

y constitucionalmente válido, puesto que tiene como propósito impulsar la inversión en las micro, pequeñas y medianas empresas, así como en sectores estratégicos, a fin de estimular el crecimiento de la economía nacional, la competitividad, la generación de empleos y la consolidación de dichos negocios, los cuales constituyen objetivos constitucionalmente válidos al responder a intereses tanto sociales como económicos relevantes, que se encaminan a darle solución a un problema de interés nacional, como lo es el actual entorno económico adverso de la economía nacional e internacional

Se determinó que, en función de lo anterior, resultan inoperantes los argumentos encaminados a controvertir la finalidad del estímulo fiscal reclamado, ya que el legislador cuenta con una amplia libertad de configuración en materia fiscal para diseñar las políticas tributarias que estime convenientes; motivo por el cual un juez constitucional no puede realizar un escrutinio estricto sobre las finalidades planteadas.

Que si el legislador se planteó como objetivo impulsar la inversión en ciertos sectores o tipos de empresas, es suficiente con que justifique tal finalidad y que ésta sea constitucionalmente válida, como ocurrió en el caso, para reconocer su constitucionalidad.

Se expresó que el estímulo otorgado es un medio eficaz para lograr el objetivo pretendido, ya que la finalidad que persiguió el legislador con el establecimiento del estímulo fiscal fue impulsar la inversión de las micro, pequeñas y medianas empresas, así como

en los sectores estratégicos dedicados a la creación y ampliación de infraestructura de transporte y de producción y distribución de energía, con el objeto de estimular el crecimiento de la economía nacional, la competitividad, la generación de empleos y la consolidación de dichos negocios.

Que en ese sentido, el beneficio fiscal de deducir de manera inmediata las inversiones realizadas en el último cuatrimestre de dos mil quince y en dos mil dieciséis y dos mil diecisiete resulta un medio apto para lograr dichos objetivos, en la medida que incentiva a las empresas a invertir en bienes nuevos de activo fijo, pues podrán deducir en un porcentaje considerablemente mayor de tales adquisiciones, lo que aligera la carga que implica tal inversión.

Que no existe una afectación innecesaria o desmedida en aquellas personas que no se encuentran incluidas en el estímulo fiscal, en virtud de que los contribuyentes excluidos sí pueden deducir las inversiones efectuadas en bienes nuevos de activo fijo, si bien no de forma inmediata, lo pueden hacer de conformidad con lo establecido en los artículos 34 y 35 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; por tanto, no se priva de derechos a ningún contribuyente, ni se les ocasiona acto de molestia alguno, por lo que no implica una afectación en la esfera jurídica de quienes no pueden acceder a un beneficio mayor para deducir sus inversiones en bienes nuevos en activo fijo.

Por otro lado, se decidió que eran infundados los argumentos en los que se aduce que la norma reclamada vulnera los principios de rectoría económica del Estado y de desarrollo integral, ya que

la medida implementada tiene una finalidad objetiva y constitucionalmente válida, además de ser idónea para conseguir su objetivo y proporcional, por lo que busca apoyar las empresas con menores ingresos para que inviertan, así como a las pertenecientes a sectores estratégicos para que, a su vez, incidan en la economía de las demás empresas.

Que aun con la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil catorce se derogó el estímulo y se justificó en el hecho de que había resultado ineficiente para incentivar la inversión en las pequeñas y medianas empresas, lo cierto es que en la exposición de motivos se especificó que ello respondía en gran medida a las condiciones de estabilidad financiera que en ese momento imperaban en la economía nacional, aunado a que dicho beneficio era mayormente utilizado por las empresas de gran tamaño.

En el fallo se decidió que era infundado el tópico referente a que la norma reclamada vulnera el principio de libre competencia, en tanto que el estímulo fiscal no coloca en situación de desventaja alguna a los contribuyentes que realizaron inversiones en activo fijo y no puede deducirlas de forma inmediata, tampoco genera prácticas monopólicas, concentración o acaparamiento en una o pocas manos de artículos de consumo necesario o alza de los precios.

Que lo anterior explica que competirán en igualdad de condiciones todos aquellos que pertenezcan a los sectores a los que va dirigido la norma reclamada se encuentran en una situación de igualdad, por lo que el estímulo en comento no genera

desventaja alguna para ellos, en virtud de que todas las empresas pertenecientes a estos rubros podrán deducir de igual manera sus inversiones, sin que los contribuyentes pertenecientes a otros sectores sean afectados, pues precisamente al pertenecer a un sector diverso no se encuentran en desventaja alguna, ya que no son competidores.

Asimismo, se estableció respecto de los contribuyentes que obtuvieron ingresos propios de su actividad empresarial en el ejercicio inmediato anterior hasta por cien millones de pesos, tampoco se encuentran en una situación de desventaja quienes se encuentren excluidos de este grupo, en la medida en que tienen ingresos superiores a éstos, por lo que se presupone que cuentan con mayores recursos para competir en el mercado, sin que el estímulo fiscal reclamado genere un perjuicio de proporción considerable en su contra.

IV. Agravios formulados en el recurso de revisión. En los agravios de la revisión interpuesta por la recurrente se hicieron valer, en síntesis, los argumentos siguientes:

En el **primer agravio** se expone que es incorrecto, ya que la distinción que realiza la norma reclamada no obedece a un fin objetivo ni constitucionalmente válido, además de que no basta que haya justificado una finalidad para sustentar el trato inequitativo, pues el apoyo a la inversión a pequeñas y medianas empresas, a fin de impulsar su competitividad y su inserción en la cadena productiva, pero ello no es una razón constitucionalmente suficiente.

Que ello se debe a que no es concebible que se apoye a un sector a otro sector no se le apoye, lo que únicamente perjudica a México, pues quienes no pueden acceder al beneficio fiscal tendrán menores ingresos y, por ende, menor utilidad, lo que incluso puede llegar a afectar a los trabajadores de esas empresas.

Agrega que, en el dictamen de la Cámara de Diputados no se desprende distinción alguna respecto de los causantes como la quejosa de las micro, pequeñas y medianas empresas, así como sectores estratégicos, ya que todas esas empresas generan un efecto de valor y efectos multiplicadores de la economía nacional y propician el crecimiento de otras empresas, por lo que no resulta ser una razón constitucionalmente suficiente para no otorgar el estímulo a todos los contribuyentes.

Que, incluso, la inversión efectuada por empresas de mayor tamaño, como son aquellas de ingresos mayores al umbral establecido en la norma reclamada, de igual manera genera indirectamente una actividad económica en el sector de las micro, pequeñas y medianas empresas que con frecuencia forman parte de sus proveedores, toda vez que son esas empresas las que con frecuencia se ven beneficiadas de las inversiones efectuadas por las grandes empresas.

La quejosa sostiene que la medida contenida en la norma reclamada no es razonable, en tanto que no coadyuva a cumplir con el fin extrafiscal, siendo éste la promoción de la inversión y el

incremento del producto interno bruto; esto es, de no limitar el estímulo fiscal a los causantes con ingresos superiores a lo que se refiere la disposición impugnada y a los contribuyentes que destinen las inversiones en activo fijo, el fin de la norma se cumpliría con mayor eficacia.

Que es irracional considerar que limitar la cantidad y calidad de contribuyentes que puedan acceder al beneficio fiscal, ocasionaría un fenómeno en la economía productiva del país; esto es, el efecto que busca el legislador se lograría con mayor eficacia si el beneficio fiscal se concediera a todos los causantes.

Aduce que se pasó inadvertido que, el estímulo se encontraba contenido en el artículo 220 de la Ley del Impuesto sobre la Renta hasta dos mil trece, pero que cuando se derogó de la ley el propio legislador reconoció que el estímulo era insuficiente para impulsar la inversión en las pequeñas y medianas empresas; de ahí que la medida impuesta sea irracional, inadecuada y desproporcional para llevar a cabo el fin extrafiscal que se busca según se desprende de la multicitada exposición de motivos que dio origen a la norma reclamada.

Expone que es ilegal que se considere como finalidad de la norma es incentivar directamente a las empresas de menor escala, ya que no pueden acceder fácilmente al financiamiento; ello, se debe a que no puede apoyarse un derecho u obligación por la sola circunstancia de que así se infiera en la exposición de motivos o en los debates del legislador, en tanto que no se plasmó así en la norma.

Que en caso de que pudieran acudir al proceso legislativo, de éste no se desprende que el motivo del estímulo fiscal es que las empresas de menor escala no puedan acceder fácilmente a un financiamiento, por lo que es infundada la aseveración que en ese sentido se hizo en la sentencia recurrida, por lo que no puede utilizarse como justificación para el tratamiento diferenciado en la norma reclamada.

Asimismo, se aduce que se pasó inadvertido que la situación de un determinado contribuyente frente a la norma jurídica debe determinarse en función de los aspectos que resultan relevantes frente al objeto de la norma, por lo que solamente en función de dichos aspectos es que podrá determinarse la igualdad o desigualdad de los causantes; así, es incorrecto que en la sentencia impugnada se tome como elemento relevante el nivel de los ingresos, pues se trata de un aspecto ajeno e independiente del beneficio contenido en la norma reclamada.

Que aun cuando haya sujetos que tengan mayores ingresos que otros no significa que no se encuentren en un plano de desigualdad entre sí, a efecto de poder tomar la deducción de la norma reclamada; es decir, si la disposición que se combate no se refiere al nivel de ingresos o con el grado impositivo de las actividades de los causantes, sino al tiempo que podrán efectuarse las deducciones, por lo que no resulta justificado tomar como referencia para definir la situación de los contribuyentes frente a la norma un aspecto que le es ajeno.

Así, resulta incorrecto que en el fallo recurrido se haya sostenido que la norma reclamada otorga un trato desigual para sujetos que se encuentran en una situación desigual, en función de un elemento ajeno, ya que aun cuando el nivel de ingresos puede utilizarse como un aspecto para conceder un trato diferente entre causantes, ello sólo puede hacerse en la medida a que se refiera a aspectos con los que guarda una relación razonable y proporcional, en tanto que se trata de un reflejo de la capacidad sobre el cual se impone la obligación de contribuir al gasto público.

Argumenta que los razonamientos vertidos en el proceso legislativo evidencian su inconstitucionalidad, ya que si lo que se persigue es el incremento del producto interno bruto nacional, incrementar la inversión y el fomento de la economía, dicha finalidad se cumple con mayor eficacia si el estímulo reclamado fuera otorgado para todos los que adquieren bienes nuevos de activo fijo.

Que como se expresa en la exposición de motivos, la mayoría de la inversión en el país es realizada por las grandes empresas, por lo que la medida prevista en la disposición reclamada desalienta el desarrollo económico; además, que tampoco lo justifica el fomento a la productividad, en tanto que el propio legislador ha reconocido, cuando se fue derogado en dos mil trece el estímulo fiscal reclamado, que ese tipo de beneficios no ha probado de forma eficiente el apoyar a la inversión de los causantes.

Explica que no resulta obstáculo que se haya resuelto en la sentencia recurrida que el numeral impugnado tiene una finalidad objetiva y constitucionalmente válida, es una medida racional y cumple con la relación de proporcionalidad entre los medios implementados y los fines que pretende alcanzar. Lo anterior, porque se aplican indebidamente los criterios establecidos en la jurisprudencia 2a./J. 31/2007 de rubro **“EQUIDAD TRIBUTARIA. CRITERIOS PARA DETERMINAR SI EL LEGISLADOR RESPETA DICHO PRINCIPIO CONSTITUCIONAL”**, para determinar si una norma general respeta o no el principio de equidad tributaria; máxime, cuando la norma reclamada no cumple con las exigencias de ese criterio jurisprudencial.

Sostiene que la sentencia recurrida es ilegal, al resolver que con el numeral impugnado se precisaron los parámetros cualitativos y cuantitativos para determinar los supuestos para acceder al estímulo fiscal, los cuales atienden a criterios objetivos de índole extrafiscal que justifica racionalmente el trato diferenciado.

Esa ilegalidad se debe a que la disposición reclamada no encuentra su justificación, no por su generalidad o especificidad, sino porque el trato diferenciado no coadyuva al cumplimiento del fin extrafiscal, por lo que no es viable que en ese aspecto se sustente la justificación del trato diferenciado.

Que después de desglosar el contenido de la exposición de motivos que dio origen a la norma reclamada, se aduce que como

se sostuvo en la demanda de amparo, tales consideraciones no forman parte de la norma reclamada, por lo que carecen de valor normativo, en tanto que el artículo 14 constitucional sólo permite que sea la ley la que afecte su esfera jurídica; de ahí que no puede invocarse un derecho u obligación que se infiera de la exposición de motivos.

Si del texto de la disposición reclamada no se desprenden los razonamientos y argumentos contenidos en la exposición de motivos, entonces lo dicho en ésta no puede utilizarse para justificar la desigualdad que se desprende de la norma reclamada.

Agrega que los razonamientos contenidos en la exposición de motivos no robustecen la constitucionalidad de la norma, sino que con ellos se logra demostrar su inconstitucionalidad, toda vez que si se pretende fomentar el incremento del producto interno bruto y facilitar su inserción en la cadena productiva, ello se facilitaría otorgándose el beneficio a todos los causantes; máxime, cuando la exposición de motivos, de facto, reconoce que la inversión al país no se hace por las micro, pequeñas y medianas empresas, lo que limita o desalienta el desarrollo del país, por lo que el limitar el acceso al beneficio previsto en la norma no guarda relación con la finalidad buscada.

En el **agravio segundo** se aduce que es ilegal la sentencia recurrida al sostener que la norma reclamada no transgrede los principios de rectoría económica del Estado y desarrollo integral, ya que resulta incongruente que dos años después de que se eliminó la deducción inmediata de bienes nuevo de activo fijo, se

establezca de nueva cuenta, pero en beneficio de las micro, pequeñas y medianas empresas, cuando para ese tipo de sujetos no es una herramienta benéfica; máxime, cuando de facto el Juez de Distrito reconoce que el crecimiento del país se realiza por las grandes empresas.

Agrega que, aun cuando el poder legislativo goza de un amplio margen de regir la materia tributaria, el principio de rectoría económica conlleva la responsabilidad del Estado para el fomento económico y al empleo, la productividad impulsará a las empresas del sector privado y el aliento a la actividad económica de los particulares. Así, la norma reclamada choca con el derecho a un desarrollo integral contenido en los artículos 33, 34 y 45 de la Carta de Organización de los Estados Americanos, en relación con el diverso 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

Que se vulnera los principios de rectoría económica y desarrollo integral, en tanto que la norma reclamada desincentiva el crecimiento económico del país y conlleva a que no exista una distribución equitativa de la riqueza, aun cuando el Estado se encuentra obligado a proveer condiciones de desenvolvimiento del sector privado contribuya al desarrollo económico social, por lo que si la norma reclamada les impide acceder al estímulo fiscal, lo único que logra es desalentar la generación de inversiones en el país.

Que si la intención de la norma es incentivar la competitividad, el estímulo fiscal en cuestión debió otorgarse a todos los sectores de la economía; máxime, cuando se ha reconocido en el pasado

que el estímulo ha probado ser una forma deficiente de apoyar la inversión de los contribuyentes.

En el **tercer agravio** se expone que la sentencia es ilegal en cuanto al análisis referente a que no se vulnera el principio de libre competencia, previsto en el artículo 28 constitucional, toda vez que al aplicar el estímulo en cuestión de manera limitada, se deja de proteger el proceso competitivo y, en consecuencia, la libre competencia económica, pues provoca que exista una ventaja exclusiva e indebida a favor de aquellos contribuyentes que se ubican en la norma reclamada, pues con independencia de los ingresos obtenidos, con la medida no se fomenta la competencia en igualdad de condiciones.

En el **cuarto agravio** se establece que la sentencia es ilegal al dejar de analizar todos y cada uno de los conceptos de violación vertidos en la demanda de amparo, como son los referentes a que: i) el proceso legislativo de una norma, no forma parte de los cuerpos normativos, siempre que no hayan sido incorporados en ella; y, ii) la disposición reclamada transgrede el derecho fundamental de igualdad y seguridad jurídica, contenidos en los artículos 1 y 16 constitucionales, así como el de igualdad y no discriminación previstos en los diversos 1 y 24 de la Convención América sobre Derechos Humanos, en relación con los principios de razonabilidad y proporcionalidad de la medida.

V. Sentencia del Tribunal Colegiado. El Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Decimosegundo Circuito, en su sentencia de trece de septiembre de dos mil diecisiete,

resolvió lo siguiente:

- En el **sexto considerando** estudian las causas de improcedencia que se omitieron en la sentencia recurrida. En ese sentido, se desestima la causal propuesta por la Cámara de Diputados y la Cámara de Senadores del Congreso de la Unión en cuanto a que la quejosa carece de interés jurídico en tanto que el precepto reclamado no transgrede derecho alguno, ello se debe a que con esa afirmación no se propone la improcedencia del juicio, sino que se pretende defender la constitucionalidad del acto reclamado, por lo que no puede analizarse como un motivo de improcedencia al involucra el fondo del asunto.

Que la circunstancia de que se sostenga la validez del proceso legislativo a raíz de que la sola discusión, votación y aprobación de la ley no causa alguna afectación al interés jurídico, pues tales planteamientos atañen al estudio de fondo, ya que los actos del proceso legislativo constituyen una unidad indisoluble para efectos del análisis de la ley, por lo que no pueden quedar subsistentes o insubsistentes de manera aislada, en tanto esos actos son instrumentales y que en su conjunto otorgan vigencia a la norma

Se desestima lo afirmado por la Cámara de Senadores en cuanto a que el daño que reclama la quejosa se atribuye a un acto de ejecución que no es propio y se encuentra fuera del ámbito de facultades de esa autoridad. Lo anterior, toda vez que la autoliquidación de impuestos (acto de ejecución) no fue señalado como acto reclamado atribuible a esa autoridad; además, la

autoliquidación no sea atribuible a una autoridad en concreto, pero ello no genera la improcedencia del juicio de amparo, sino que es apta para acreditar el primer acto de aplicación para promover el juicio.

Agrega que el Presidente de la República al rendir su informe justificado planteó el sobreseimiento del juicio respecto de actos reclamados cuya existencia negó, sin que precisara a que actos en específico se refería, lo cual fue atendido en el considerando cuarto del fallo recurrido, al precisar los actos reclamados.

- En el **séptimo considerando**, el Tribunal Colegiado se declaró legalmente incompetente para resolver el recurso de revisión, y reservó jurisdicción a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, para resolver respecto de la constitucionalidad de las fracciones II, III y IV del artículo tercero de las disposiciones de vigencia temporal de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado el dieciocho de noviembre de dos mil quince en el Diario Oficial de la Federación.

CUARTO. Estudio de los agravios. Esta Primera Sala analizará de manera conjunta los agravios hechos valer en el recurso de revisión interpuesto por la quejosa, en términos del artículo 76 de la Ley de Amparo.

I. Omisión de estudio de conceptos de violación.

En el cuarto agravio la quejosa aduce que se omitió estudiar los argumentos relativos a: i) el proceso legislativo de una norma,

no forma parte de los cuerpos normativos, siempre que no hayan sido incorporados en ella; y, ii) la disposición reclamada transgrede el derecho fundamental de igualdad y seguridad jurídica, contenidos en los artículos 1 y 16 constitucionales, así como el de igualdad y no discriminación previstos en los diversos 1 y 24 de la Convención América sobre Derechos Humanos, en relación con los principios de razonabilidad y proporcionalidad de la medida.

Por lo que hace al segundo de los puntos omitidos, debe señalarse que éste es infundado, toda vez que de la lectura a la sentencia recurrida se advierte que, respecto a tales aspectos se determinó lo siguiente:

- Que no existe una afectación innecesaria o desmedida en aquellas personas que no se encuentran incluidas en el estímulo fiscal, en virtud de que los contribuyentes excluidos sí pueden deducir las inversiones efectuadas en bienes nuevos de activo fijo, si bien no de forma inmediata, lo pueden hacer de conformidad con lo establecido en los artículos 34 y 35 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; por tanto, no se priva de derechos a ningún contribuyente, ni se les ocasiona acto de molestia alguno, por lo que no implica una afectación en la esfera jurídica de quienes no pueden acceder a un beneficio mayor para deducir sus inversiones en bienes nuevos en activo fijo.

- Que por esas consideraciones, contrariamente a lo que sostuvo la quejosa, el artículo tercero transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta no es contrario al principio de equidad,

debido a que la diferencia de trato se encuentra justificada, es razonable y proporcional.

De ahí se sigue que, el tópico que propuso la quejosa respecto a que la medida contenida en la norma no era razonable ni proporcional sí fue abordado, lo que si bien no se hizo en función del principio de igualdad, sí se hace en atención al principio de equidad tributaria.

Ello se debió, como se precisa en el fallo impugnado, a que la norma reclamada versa sobre un estímulo que tiene relevancia impositiva en el impuesto sobre la renta, debido a que se adhiere a su mecánica en forma de deducción inmediata de inversiones; de ahí que no podría efectuarse un análisis a la luz del principio de igualdad.

No obstante lo anterior, de la lectura a la sentencia recurrida no se advierte que en el fallo recurrido se hubiera pronunciado de manera específica del argumento relativo a que el proceso legislativo de una norma, no forma parte de ésta, por lo que no puede tomarse en cuenta.

Por tanto, dada lo parcialmente fundado del agravio que nos ocupa, en términos del artículo 93, fracción V, de la Ley de Amparo, esta Primera Sala procede a abordar el tópico mencionado en el párrafo que antecede, en el siguiente apartado.

II. Vulneración al principio de equidad tributaria.

En el primer agravio, se sostiene que contrario a lo decidido en la sentencia recurrida, la norma reclamada sí vulnera el principio de equidad tributaria, ya que erróneamente cataloga como justificado el trato diferenciado que deriva de ella; además, en la demanda de amparo no se formuló una transgresión a sus derechos fundamentales en función del principio de generalidad.

Expone que la deferencia al legislador no conlleva la renuncia al ejercicio del control constitucional; asimismo, que al encontrarse inmerso un derecho humano (igualdad) el estudio que debe hacerse es estricto y no laxo; incluso, que la quejosa no adujo que estuvieran pagando una contribución excesiva o desajustada en relación con su capacidad contributiva.

Que la norma reclamada vulnera el principio de equidad tributaria, ya que permite el otorgamiento de un trato diferenciado entre sujetos que invierten en activos fijos, pero que el monto de ingresos no puede ser un elemento objetivo; además, la disposición reclamada no encuentra justificación al no cumplir con el fin extrafiscal para el cual se estableció.

Los argumentos antes sintetizados son **infundados**, tal como se demuestra a continuación:

Ahora bien, para dar solución a las proposiciones anteriores, debe tenerse presente que el Tribunal Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que el principio de equidad tributaria consiste en que los gobernados deben recibir el

mismo trato cuando se ubican una idéntica situación frente a la norma jurídica que los regula, lo que a su vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación, por lo que si una conducta concreta produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable, dicho actuar resultará inconstitucional por inequitativo.

Adicionalmente, sustentado que dicho principio también exige que se otorgue un trato diferenciador para los sujetos que se encuentren en situaciones tributarias desiguales, lo que implica que no toda desigualdad de trato ante la ley resulta inconstitucional, sino únicamente cuando produce distinción entre situaciones tributarias iguales si no existe para ello una justificación objetiva y razonable, como antes se dijo¹².

Por otro lado, esta Primera Sala ha sostenido que, dado el análisis que debe hacerse del principio fundamental de igualdad, o bien, de equidad en materia tributaria, en ciertos casos no es posible realizar distinciones, mientras que en otros supuestos estará permitido o incluso exigido constitucionalmente, y que cuando la ley distingue entre dos o varios hechos, sucesos o personas, se requiere analizar: i) si la distinción descansa en una base objetiva y razonable o es una discriminación constitucionalmente vedada; ii) la racionalidad o adecuación de la distinción hecha por el legislador; iii) si se cumple con el requisito

¹² Tal como se advierte de la jurisprudencia P./J. 41/97 visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo V, junio de 1997, página 43 de rubro: **"EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS"**.

de la proporcionalidad; y, iv) establecer en cada caso el referente sobre la cual se predica la igualdad¹³.

Este último aspecto es imprescindible, pues la igualdad es un principio y un derecho de carácter fundamentalmente adjetivo que se atribuye siempre a algo; así, ese referente es relevante al momento de realizar el control de constitucionalidad de leyes, porque la Norma Fundamental permite que en algunos ámbitos el legislador tenga más amplitud para desarrollar su labor normativa, mientras que en otros insta al juez constitucional a ser especialmente exigente cuando deba determinar si el legislador ha respetado las exigencias derivadas del principio mencionado.

¹³ Tal como se advierte de la 1a./J. 55/2006 visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIV, septiembre de 2006, página 75, que lleva por rubro y texto los siguientes: **“IGUALDAD. CRITERIOS PARA DETERMINAR SI EL LEGISLADOR RESPETA ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL.** La igualdad en nuestro texto constitucional constituye un principio complejo que no sólo otorga a las personas la garantía de que serán iguales ante la ley en su condición de destinatarios de las normas y de usuarios del sistema de administración de justicia, sino también en la ley (en relación con su contenido). El principio de igualdad debe entenderse como la exigencia constitucional de tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales, de ahí que en algunas ocasiones hacer distinciones estará vedado, mientras que en otras estará permitido o, incluso, constitucionalmente exigido. En ese tenor, cuando la Suprema Corte de Justicia de la Nación conoce de un caso en el cual la ley distingue entre dos o varios hechos, sucesos, personas o colectivos, debe analizar si dicha distinción descansa en una base objetiva y razonable o si, por el contrario, constituye una discriminación constitucionalmente vedada. Para ello es necesario determinar, en primer lugar, si la distinción legislativa obedece a una finalidad objetiva y constitucionalmente válida: el legislador no puede introducir tratos desiguales de manera arbitraria, sino que debe hacerlo con el fin de avanzar en la consecución de objetivos admisibles dentro de los límites marcados por las previsiones constitucionales, o expresamente incluidos en ellas. En segundo lugar, es necesario examinar la racionalidad o adecuación de la distinción hecha por el legislador: es necesario que la introducción de una distinción constituya un medio apto para conducir al fin u objetivo que el legislador quiere alcanzar, es decir, que exista una relación de instrumentalidad entre la medida clasificatoria y el fin pretendido. En tercer lugar, debe cumplirse con el requisito de la proporcionalidad: el legislador no puede tratar de alcanzar objetivos constitucionalmente legítimos de un modo abiertamente desproporcional, de manera que el juzgador debe determinar si la distinción legislativa se encuentra dentro del abanico de tratamientos que pueden considerarse proporcionales, habida cuenta de la situación de hecho, la finalidad de la ley y los bienes y derechos constitucionales afectados por ella; la persecución de un objetivo constitucional no puede hacerse a costa de una afectación innecesaria o desmedida de otros bienes y derechos constitucionalmente protegidos. Por último, es de gran importancia determinar en cada caso respecto de qué se está predicando con la igualdad, porque esta última constituye un principio y un derecho de carácter fundamentalmente adjetivo que se predica siempre de algo, y este referente es relevante al momento de realizar el control de constitucionalidad de las leyes, porque la Norma Fundamental permite que en algunos ámbitos el legislador tenga más amplitud para desarrollar su labor normativa, mientras que en otros insta al Juez a ser especialmente exigente cuando deba determinar si el legislador ha respetado las exigencias derivadas del principio mencionado”.

Ahora bien, en relación con lo anterior, esta Primera Sala ha establecido que es necesario distinguir la intensidad con la que deben evaluarse las diferenciaciones por parte del legislador, lo cual obedece al diseño y contenido del texto constitucional.

Así, tratándose de las normas de índole económico o tributario, por regla general, la intensidad del análisis debe ser poco estricto, con el fin de no vulnerar la libertad política del legislador en esos campos, en los cuales la Constitución General prevé una amplia capacidad de intervención y regulación diferenciada del Estado. Sin que ello signifique algún tipo de renuncia por este Alto Tribunal el ejercicio de su competencia de control constitucional, sino que en ciertas materias el legislador goza de mayor discrecionalidad constitucional, por lo que en esos temas la intensidad de su control se ve limitada.

Cosa distinta pasa en aquellos casos en los que el legislador tiene una limitada discrecionalidad, pues en esos supuestos el escrutinio judicial debe entonces ser más estricto, tal como es el caso de alguno de los criterios enunciados en el último párrafo del artículo 1 constitucional (el origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas), el juzgador para examinar su constitucionalidad a la luz del principio de igualdad debe hacer un análisis estricto, es decir,

debe existir una motivación reforzada por parte del creador de la norma¹⁴.

Así, esta Primera Sala estima que el análisis del principio de equidad –para el caso que nos ocupa– requiere de un mínimo y no de un máximo de justificación, por lo que basta que la intervención legislativa persiga una finalidad objetiva y constitucionalmente válida, exigiéndose un mínimo de idoneidad entre el medio y su finalidad, además de que debe existir un mínimo de proporcionalidad entre el medio elegido y el fin buscado que justifique la intervención legislativa diferenciada entre los sujetos comparables.

En el caso, el tópico de inequidad recae en el artículo tercero transitorio, fracciones II, III y IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil dieciséis, por lo que se procede a reproducir a continuación:

“Artículo tercero. Para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta se aplicarán las siguientes disposiciones:

(...)

II. Se otorga el siguiente estímulo fiscal a los contribuyentes que a continuación se señalan:

¹⁴ Robustece lo anterior la jurisprudencia 1a./J. 66/2015 (10a.) publicada en el Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 23, octubre de 2015, Tomo II, página 1462 de rubro y texto siguientes: **“IGUALDAD. CUANDO UNA LEY CONTENGA UNA DISTINCIÓN BASADA EN UNA CATEGORÍA SOSPECHOSA, EL JUZGADOR DEBE REALIZAR UN ESCRUTINIO ESTRICTO A LA LUZ DE AQUEL PRINCIPIO.** La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que cuando una ley contiene una distinción basada en una categoría sospechosa, es decir, en alguno de los criterios enunciados en el último párrafo del artículo 1o. constitucional (el origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas), el juzgador debe realizar un escrutinio estricto de la medida para examinar su constitucionalidad a la luz del principio de igualdad, puesto que estas distinciones están afectadas de una presunción de inconstitucionalidad. Si bien la Constitución no prohíbe que el legislador utilice categorías sospechosas, el principio de igualdad garantiza que sólo se empleen cuando exista una justificación muy robusta para ello”.

i) Quienes tributen en los términos de los Títulos II o IV, Capítulo II, Sección I de esta Ley, que hayan obtenido ingresos propios de su actividad empresarial en el ejercicio inmediato anterior de hasta 100 millones de pesos.

Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior que inicien actividades, podrán aplicar la deducción prevista en los apartados A o B de esta fracción, según se trate, cuando estimen que sus ingresos del ejercicio no excederán del límite previsto en el párrafo anterior. Si al final del ejercicio exceden del límite previsto en el párrafo anterior, deberán cubrir el impuesto correspondiente por la diferencia entre el monto deducido conforme a esta fracción y el monto que se debió deducir en cada ejercicio en los términos de los artículos 34 y 35 de esta Ley.

ii) Quienes efectúen inversiones en la construcción y ampliación de infraestructura de transporte, tales como, carretera, caminos y puentes.

iii) Quienes realicen inversiones en las actividades previstas en el artículo 2, fracciones II, III, IV y V de la Ley de Hidrocarburos, y en equipo para la generación, transporte, distribución y suministro de energía.

El estímulo consiste en efectuar la deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo fijo, en lugar de las previstas en los artículos 34 y 35 de esta Ley, deduciendo en el ejercicio en el que se adquieran los bienes, la cantidad que resulte de aplicar al monto original de la inversión, únicamente los por cientos que se establecen en esta fracción. La parte de dicho monto que exceda de la cantidad que resulte de aplicar al mismo el por ciento que se autoriza en esta fracción, será deducible únicamente en los términos de la fracción III.

Los por cientos que se podrán aplicar para deducir las inversiones a que se refiere esta fracción, para los contribuyentes a que se refiere el inciso i) de esta fracción, son los que a continuación se señalan:

Se reproduce.

Los por cientos que se podrán aplicar para deducir las inversiones a que se refiere esta fracción, para los contribuyentes a que se refieren los incisos ii) y iii) de esta fracción, son los que a continuación se señalan:

Se reproduce.

En el caso de que el contribuyente se dedique a dos o más actividades de las señaladas en esta fracción, se aplicará el por ciento que le corresponda a la actividad en la que hubiera obtenido la mayor parte de sus ingresos en el ejercicio inmediato anterior a aquél en el que se realice la inversión.

La opción a que se refiere esta fracción, no podrá ejercerse cuando se trate de mobiliario y equipo de oficina, automóviles, equipo de blindaje de automóviles, o cualquier bien de activo fijo no identificable individualmente ni tratándose de aviones distintos de los dedicados a la aerofumigación agrícola.

Para los efectos de esta fracción, se consideran bienes nuevos los que se utilizan por primera vez en México.

Los contribuyentes que apliquen el estímulo fiscal previsto en esta fracción, para efectos del artículo 14, fracción I de esta Ley, adicionarán a la utilidad fiscal o reducirán de la pérdida fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, según sea el caso con el importe de la deducción a que se refiere esta fracción.

Quienes apliquen este estímulo, podrán disminuir de la utilidad fiscal determinada de conformidad con el artículo 14, fracción III de esta Ley, el monto de la deducción inmediata efectuada en el mismo ejercicio, en los términos de esta fracción. El citado monto de la deducción inmediata, se deberá disminuir, por partes iguales, en los pagos provisionales correspondientes al ejercicio fiscal de que se trate, a partir del mes en que se realice la inversión. La disminución a que refiere esta fracción se realizará en los pagos provisionales del ejercicio de manera acumulativa. Para efectos de este párrafo, no se podrá recalcular el coeficiente de utilidad determinado en los términos del artículo 14, fracción I de esta Ley.

Se deberá llevar un registro específico de las inversiones por las que se tomó la deducción inmediata en los términos previstos en esta fracción, anotando los datos de la documentación comprobatoria que las respalde y describiendo en el mismo el tipo de bien de que se trate, el por ciento que para efectos de la deducción le correspondió, el ejercicio en el que se aplicó la deducción y la fecha en la que el bien se dé de baja en los activos del contribuyente.

Para los efectos del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la deducción inmediata establecida en esta fracción, se considera como erogación totalmente deducible, siempre que se reúnan los requisitos establecidos en esta Ley.

III. Los contribuyentes que ejerzan la opción prevista en la fracción anterior, por los bienes a los que la aplicaron, estarán a lo siguiente:

a) El monto original de la inversión se podrá ajustar multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del periodo que transcurra desde que se efectuó la inversión y hasta el cierre del ejercicio de que se trate.

El producto que resulte conforme al párrafo anterior, se considerará como el monto original de la inversión al cual se aplica el por ciento a que se refiere la fracción anterior por cada tipo de bien.

b) Considerarán ganancia obtenida por la enajenación de los bienes, el total de los ingresos percibidos por la misma.

c) Cuando los bienes se enajenen, se pierdan o dejen de ser útiles, se podrá efectuar una deducción por la cantidad que resulte de aplicar, al monto original de la inversión ajustado con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del periodo en el que se haya efectuado la deducción señalada en la fracción anterior, los por cientos que resulten conforme al número de años transcurridos desde que se efectuó la deducción de la fracción anterior citada y el por ciento de deducción inmediata aplicado al bien de que se trate, conforme a lo siguiente:

Para los contribuyentes a que se refiere el inciso i) de la fracción II, aplicarán respectivamente para 2016 y 2017, las siguientes tablas.

Para los efectos de esta fracción, cuando sea impar el número de meses del periodo a que se refieren los incisos a) y c) de esta fracción, se considerará como último mes de la primera mitad el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del periodo.

IV. La deducción prevista en la fracción II, únicamente será aplicable en los ejercicios fiscales de 2016 y 2017, conforme a los porcentajes previstos en dicha fracción.

Los contribuyentes a que se refiere la citada fracción II, podrán aplicar la deducción por las inversiones que efectúen entre el 1 de septiembre y el 31 de diciembre de 2015, en los términos previstos en dicha fracción para el ejercicio 2016, al momento de presentar la declaración anual del ejercicio fiscal de 2015.

Para los efectos del artículo 14, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes que en el ejercicio 2017 apliquen la deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo fijo, deberán calcular el coeficiente de utilidad de los pagos provisionales que se efectúen durante el ejercicio 2018, adicionando la utilidad fiscal o reduciendo la pérdida fiscal del ejercicio 2017, según sea el caso, con el importe de la deducción a que se refiere la fracción II...”.

De la norma reclamada se advierte tres apartados respecto del estímulo fiscal que nos ocupa, a saber:

- Se otorga un estímulo fiscal a favor de quienes: i) hayan obtenido ingresos propios de su actividad empresarial en el ejercicio inmediato anterior de hasta \$100'000,000.00 (cien millones de pesos); ii) efectúen inversiones en la construcción y ampliación de infraestructura de transporte; iii) realicen inversiones en las actividades previstas en el artículo 2, fracciones II (tratamiento, refinación, enajenación, comercialización, transporte y almacenamiento del petróleo), III (procesamiento, compresión, licuefacción, descompresión y regasificación, así como el transporte, almacenamiento, distribución, comercialización y expendio al público de gas natural), IV (transporte, almacenamiento, distribución, comercialización y expendio al

público de petrolíferos) y V (transporte por ducto y el almacenamiento que se encuentre vinculado a ductos, de petroquímicos) de la Ley de Hidrocarburos¹⁵, y en equipo para la generación, transporte, distribución y suministro de energía.

- El beneficio consiste en efectuar la deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo fijo a los porcentajes establecidos en el citado numeral, en lugar de las previstas en los artículos 34 y 35 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deduciendo en el ejercicio en el que se adquirieran los bienes.
- Se establece la mecánica para determinar el valor del bien nuevo de activo fijo.
- La temporalidad del beneficio fiscal es por los ejercicios fiscales de dos mil quince (sólo por los bienes adquiridos en el último cuatrimestre del ejercicio), dieciséis y dos mil diecisiete.

De lo anterior, se tiene que la disposición impugnada establece un beneficio fiscal consistente en permitir deducir a porcentajes mayores de los establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta (deducción inmediata) los bienes nuevos de activo fijo, por los ejercicios fiscales de dos mil quince sólo por los bienes adquiridos en el último cuatrimestre del ejercicio), dieciséis y dos

¹⁵ **Artículo 2.** Esta Ley tiene por objeto regular las siguientes actividades en territorio nacional:
 I. El Reconocimiento y Exploración Superficial, y la Exploración y Extracción de Hidrocarburos;
 II. El Tratamiento, refinación, enajenación, comercialización, Transporte y Almacenamiento del Petróleo;
 III. El procesamiento, compresión, licuefacción, descompresión y regasificación, así como el Transporte, Almacenamiento, Distribución, comercialización y Expendio al Público de Gas Natural;
 IV. El Transporte, Almacenamiento, Distribución, comercialización y Expendio al Público de Petrolíferos, y
 V. El Transporte por ducto y el Almacenamiento que se encuentre vinculado a ductos, de Petroquímicos”.

mil diecisiete; ello a favor únicamente de las personas que hayan obtenido en el ejercicio inmediato anterior una cantidad inferior de 100'000,000.00 (cien millones de pesos), quienes inviertan en infraestructura de transporte, en ciertas ramas y equipo relacionados con el sector energético.

En esa línea argumentativa, se advierte que la norma reclamada no hace alguna distinción basada en las categorías sospechosas a que se refiere el artículo 1 constitucional; por tanto, no se advierten razones que justifiquen la necesidad de realizar una motivación reformada por parte del legislador, o bien, ser especialmente exigente en el examen de razonabilidad con motivo de la distinción legislativa.

De ahí que, contrario a lo aducido por la recurrente, el estudio de diferenciador que se haga de la norma reclamada no debe hacerse de una forma estricta, sino como se ha venido sustentando, debe hacerse un análisis laxo, a efecto de no intervenir en la libertad configurativa que en materia tributaria goza el legislador.

En efecto, el análisis del trato diferenciado entre sujetos no se presenta en todos los casos, sólo porque se dice que se encuentra involucrado el derecho fundamental de igualdad, o como en el caso, el principio de equidad tributaria, sino que –como antes se dijo– ello ocurre cuando se encuentra involucrada una de las categorías sospechosas a que se refiere el artículo 1 constitucional (el origen étnico o nacional, el género, la edad, las

discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas).

Además, la norma reclamada guarda relación con el ámbito tributario, materia en la cual el legislador goza de un mayor margen de discrecionalidad, máxime que no impacta en las citadas categorías sospechosas a que se hace referencia en el párrafo anterior; de ahí que el escrutinio de constitucionalidad deberá realizarse bajo un parámetro laxo o poco estricto.

Dicho lo anterior, cabe agregar que en función del principio de generalidad contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General, lo ordinario no es el otorgamiento de beneficios fiscales, sino el pago de contribuciones por todos los sujetos que cuenten con un nivel económico mínimo, es decir, en atención a su capacidad de contribuir, por lo que los beneficios fiscales como como las exenciones, las condonaciones, los estímulos fiscales, los créditos fiscales para disminuir cargas tributarias, entre otros, deben reducirse al mínimo.

Determinación que está Primera Sala ha sustentado en diversas ocasiones, y lo que ha quedado reflejado en la tesis 1a. IX/2009 de rubro: ***“GENERALIDAD TRIBUTARIA. NATURALEZA JURÍDICA Y ALCANCES DE ESE PRINCIPIO”***¹⁶.

¹⁶ Visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIX, enero de 2009, página 552, de texto siguiente: *“Entre otros aspectos inherentes a la responsabilidad social a que se refiere el artículo 25 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, está la obligación de contribuir*

Esto es, los vehículos jurídicos para el otorgamiento de determinados beneficios (estímulos fiscales, en el caso), no constituyen una regla general en nuestro sistema tributario, sino son excepciones aceptadas constitucionalmente, pero restringidas por la necesidad de satisfacer otros objetivos tutelados en la Constitución General; por tanto, bajo la línea argumentativa expuesta en párrafos anteriores, el análisis de la constitucionalidad de los beneficios fiscales debe hacerse en función de las justificaciones sustentadas por el legislador, pero ello bajo un escrutinio poco estricto.

Robustece lo anterior, lo decidido por esta Primera Sala en la tesis 1a. CIX/2010 de rubro: **“ESTÍMULOS FISCALES ACREDITABLES. SU OTORGAMIENTO IMPLICA DAR UN TRATO DIFERENCIADO, POR LO QUE EL AUTOR DE LA NORMA LO DEBE JUSTIFICAR, SIN QUE SEA NECESARIO**

establecida en el artículo 31, fracción IV, constitucional, resultando trascendente que cuando el legislador define la forma y términos en que ha de concurrirse al gasto público, considere a todas las personas -físicas o morales- que demuestren capacidad susceptible de gravamen, sin atender a criterios como la nacionalidad, estado civil, clase social, religión, raza, etcétera; y, en su caso, que las excepciones aplicables obedezcan a objetivos de política general, sociales o culturales considerados de ineludible cumplimiento. Así, el principio de generalidad tributaria se configura como la condición necesaria para lograr la igualdad en la imposición y como un mandato dirigido al legislador tributario para que al tipificar los hechos imposables de los distintos tributos agote, en lo posible, todas las manifestaciones de capacidad económica, buscando la riqueza donde ésta se encuentra. Ahora bien, dicho principio se presenta bajo dos ópticas: la primera, en sentido afirmativo, implica que todos deben contribuir, por lo que corresponde al legislador cuidar que los signos demostrativos de capacidad de alguna forma se plasmen en una norma tributaria como supuesto de hecho al que se vincula la obligación de contribuir; de manera que nadie tiene un derecho constitucionalmente tutelado a una exención tributaria, lo cual no implica que no habrá excepciones, considerando que la causa que legitima dicha obligación es la existencia de capacidad idónea para tal fin. La segunda óptica, en sentido negativo, se refiere a la prohibición de privilegios o áreas inmunes al pago de tributos, quedando prohibida la exención no razonable a los dotados de capacidad contributiva; de ahí que las exenciones -y, en general, las formas de liberación de la obligación- deben reducirse a un mínimo, si no abiertamente evitarse y, en todo caso, deben justificarse razonablemente en el marco constitucional, pues debe reconocerse que este postulado puede ser desplazado o atenuado, como medida excepcional, ante la necesidad de satisfacer otros objetivos constitucionalmente tutelados, adicionalmente al que ordinariamente corresponde a los tributos, es decir, la recaudación de recursos para el sostenimiento de los gastos públicos. Resulta conveniente precisar que lo señalado tiene primordial aplicación tratándose de impuestos directos que gravan la renta obtenida por las personas, dado que las exenciones tributarias pueden obedecer a lógicas completamente diferentes en otras contribuciones”.

APORTAR RAZONES SOBRE LOS CASOS A LOS QUE NO SE OTORGA EL BENEFICIO RESPECTIVO¹⁷.

Expuestas las precisiones anteriores, al revisar las razones que adujo el creador de la norma para establecer un estímulo consistente en la deducción inmediata de bienes nuevos de activo fijo previsto en el artículo tercero transitorio, fracciones II, III y IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil dieciséis, se advierte que esa decisión se tomó para efectos de incentivar ciertos sectores de la industria.

En efecto, del proceso legislativo que dio origen a la norma reclamada, se hizo notar lo siguiente:

¹⁷ Consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXII, septiembre de 2010, página 181, de texto siguiente: “Al establecer un trato diferenciado en materia de beneficios fiscales, como lo son los estímulos acreditables que se otorgan con ese carácter, el autor de la norma respectiva debe proporcionar justificaciones, motivos o razones. En efecto, si nos encontramos ante créditos fiscales que conceden estímulos, que promocionan ciertas conductas, que no se otorgan por razones estructurales, sino que son el vehículo para el otorgamiento de determinados beneficios, que no resultan exigibles constitucionalmente, y que de algún modo están en tensión con las implicaciones del principio de generalidad tributaria, ello tiene implicaciones en lo que se refiere a las razones que debería ofrecer el legislador al justificar el otorgamiento del estímulo fiscal en comento. De esta forma, resulta radicalmente distinto acercarse al tema de la motivación legislativa en los casos en los que el gobernado denuncia que la legislación ordinaria establece un trato diferenciado que tiene como efecto privarle de un derecho constitucionalmente tutelado, restando a la esfera jurídica del quejoso, que en aquellos en los que el trato diferenciado se reduce a otorgar beneficios a terceros. Si, como ha sostenido esta Sala, lo ordinario no es la exención o, para el caso, el otorgamiento del beneficio fiscal, sino la causación y cálculo del gravamen en los términos legales, la carga justificatoria -la carga argumental al momento de legislar- no debe en estos casos pesar sobre las razones por las que no se establece el gravamen -o bien, sobre las razones por las que no se otorga el estímulo- pues tales extremos no son sólo “ordinarios” o “esperados”, sino que son demandados por la propia Constitución, al derivar del principio de generalidad en la tributación. En tales circunstancias, bastará que el legislador justifique por qué otorga el crédito para determinados casos, sin que pueda obligársele a precisar las razones por las que no lo hizo en los restantes, pues no debe pasarse por alto que la persona o personas que no cuentan con el estímulo otorgado por el legislador, no están pagando una obligación fiscal excesiva o desajustada en relación con la capacidad contributiva que legitima la imposición del gravamen, y que sirve de medida para su determinación en cantidad líquida. Así, se aprecia que la situación ordinaria a la luz de lo dispuesto por la Constitución es no contar con la medida de minoración promotora de ciertas conductas. Por ello, si algo debe justificar el legislador cuando establece exenciones, o cuando autoriza beneficios y estímulos acreditables, son las razones por las que se siente autorizado a introducirlos en la legislación fiscal, pues se erigen en excepción al programa constitucional, al hacer que determinadas manifestaciones de capacidad, idóneas para contribuir al levantamiento de las cargas públicas, dejen de hacerlo”.

Exposición de motivos.

“... A. Ley del Impuesto sobre la Renta.

1. Medidas para promover el ahorro y la inversión.

I. Deducciones personales.

(...)

II. Deducción inmediata de inversiones a empresas de menor escala y en sectores estratégicos.

La estructura productiva del país está conformada predominantemente por unidades económicas de menor escala. De acuerdo con los Censos Económicos 2014 que publica el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), el 99.8% de los establecimientos son micro, pequeños y medianos negocios, los cuales generan 6 de cada 10 puestos de trabajo. Sin embargo, estos establecimientos sólo contribuyen con el 19% de la producción nacional. Esta baja participación en la producción nacional se explica, entre otros factores, por los reducidos niveles de inversión que efectúan. Para atender esta situación y reconociendo la importancia de estas empresas en la generación de empleos, el Ejecutivo Federal a mi cargo propone adoptar medidas para propiciar una mayor inversión por parte de estas empresas. Con ello se busca impulsar su competitividad, así como facilitar su inserción como proveedores de las cadenas productivas.

Por otra parte, existen sectores que inciden sobre la competitividad de la economía en su conjunto, al impactar los costos de producción de todas las empresas. Entre ellos sobresalen el insumo esencial que es la energía, y la disponibilidad y calidad de la infraestructura de transporte. Por ello, se propone establecer medidas para impulsar la inversión en los sectores dedicados a la creación y ampliación de infraestructura de transporte, así como en los dedicados a la producción y distribución de energía.

En este contexto, se propone incluir una disposición de carácter temporal, para permitir en todo el país la deducción inmediata de inversión de empresas de menor escala, definidas como aquéllas con ingresos de hasta 50 millones de pesos, así como de la inversión para la

creación y ampliación de infraestructura de transporte y de la inversión en equipo utilizado en el sector energético.

Con el fin de que esta medida resulte efectiva para promover la inversión de forma oportuna, se propone que sea temporal y decreciente. En este sentido, se propone establecer que esta medida sólo resultaría aplicable para las inversiones realizadas durante 2016 y 2017, siendo mayor porcentaje deducible en el primer año. Para ello, la tasa de deducción inmediata aplicable se calcularía con una tasa de descuento de 3% para inversiones realizadas en 2016 y 6% para inversiones realizadas en 2017.

Así mismo, para que la deducción inmediata se aplique durante el ejercicio en que se realiza la inversión, con lo que se acelera su efecto, se propone establecer que dicha medida será aplicable en los pagos provisionales realizados en 2016. Adicionalmente, para que no se diferencien proyectos de inversión en los últimos meses de 2015, se propone permitir a los sectores mencionados efectuar la deducción inmediata de las inversiones realizadas durante el último cuatrimestre de 2015, aplicándola en el pago anual del ISR presentado en 2016. De igual manera, Nacional Financiera, Sociedad Nacional de Crédito, ha diseñado para Pequeñas y Medianas Empresas, un programa que garantice ciertos financiamientos que serán otorgados por intermediarios financieros a aquellas Pequeñas y Medianas Empresas con ingresos superiores de 50 y hasta 250 millones de pesos, que realicen inversiones productivas y no reciban el beneficio de deducción inmediata, que acrediten estar al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y satisfagan los demás requisitos crediticios, tanto normativos como los del intermediario respectivo...”

Dictamen de la Cámara de Diputados.

*“... **SEGUNDA.** Esta dictaminadora coincide con el Ejecutivo Federal en la conveniencia de incluir una disposición de vigencia temporal para que durante los ejercicios fiscales de 2016 y 2017, las empresas cuyos ingresos anuales no rebasen 50 millones de pesos, las que efectúen inversiones en la construcción y ampliación de*

infraestructura de transporte y quienes realicen inversiones en las actividades previstas en el artículo 2, fracciones II a IV, de la Ley de Hidrocarburos, así como en equipo para la generación, transporte, distribución y suministro de energía, accedan a una deducción inmediata con una tasa de descuento del 3% al 6%, respectivamente, así como también se coincide en que debe establecer la deducción inmediata en los pagos provisionales realizados en el ejercicio de que se trate, a los sectores mencionados. También se considera conveniente que la deducción inmediata se aplique en el último cuatrimestre de 2015, en el pago anual del ISR presentado en 2016, con la finalidad de que no se difieran proyectos de inversión.

Lo anterior, considerando los datos del INEGI, de que en México existen aproximadamente 4 millones 15 mil unidades empresariales, de las cuales 99.8% son PYMES que generan 52% del Producto Interno Bruto (PIB) y 72% del empleo en el país, por lo que es importante instrumentar acciones para mejorar el entorno económico y apoyar directamente a las empresas, con el propósito de crear las condiciones que contribuyan a su establecimiento, crecimiento y consolidación.

Cabe señalar que la deducción inmediata de inversiones de empresas de menor escala, constituye un financiamiento que otorga el Gobierno Federal, como parte de las acciones que impulsan a dicho sector a consolidarse en la economía nacional. Lo anterior, toda vez que por sus condiciones económicas, las PYMES no pueden acceder fácilmente al financiamiento del Sistema Financiero, a diferencia de las grandes empresas que pueden obtenerlo sin mayores contratiempos, incluso de entidades financieras extranjeras.

En ese sentido, si bien la deducción inmediata que se propone tratándose de empresas dedicadas a la inversión para la creación y ampliación de infraestructura de transporte y a la inversión de equipo utilizando en el sector energético, no se encuentra sujeta a ningún límite de ingresos, ello se debe a que este otro grupo de empresas a las cuales está dirigida la medida, forma parte de un sector que genera un cadena de valor y efectos multiplicadores de la economía nacional, además que su

operación y desarrollo propician el crecimiento de otras empresas vinculadas a las actividades que realizan.

Por otra parte, esta Comisión Dictaminadora considera adecuada la medida que se ve propone de otorgar por parte de Nacional Financiera, Sociedad Nacional de Crédito, financiamiento a través de intermediarios financieros para las Pequeñas y Medianas Empresas con ingresos superiores a 50 y hasta 250 millones de pesos, siempre que realicen inversiones productivas y no reciban el beneficio de deducción inmediata, y que acrediten estar al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, así como que satisfagan los demás requisitos crediticios, tanto normativos como los del intermediario respectivo.

Asimismo, esta Comisión Dictaminadora considera correcto que dentro de la fracción III del artículo TERCERO de las disposiciones de vigencia temporal de la Ley del Impuesto sobre la Renta se prevean las tablas que establecen los porcentajes de deducción que deben aplicarse en el caso de que los bienes se enajenen, se pierdan o dejen de ser útiles a partir del segundo ejercicio a aquél en que se efectuó la deducción inmediata.

Si bien los Grupos Parlamentarios que integran esta Comisión comparten el objetivo de fomentar la inversión para este segmento de empresas, dada su importancia en la generación de empleos en la economía, se considera de manera consensuada que limitar el acceso a dicho beneficio fiscal únicamente a las unidades productivas con ingresos de hasta 50 millones de pesos anuales, dejaría en desventaja a un segmento de empresas que de acuerdo con los criterios de clasificación de la Secretaría de Economías califican como pequeñas.

Para evitar el efecto antes señalado, los Grupos Parlamentarios de los Partidos Acción Nacional, Revolucionario Institucional, de la Revolución Democrática, Verde Ecologista de México, Nueva Alianza y Encuentro Social estiman necesario que se amplíe de 50 a 100 millones de pesos el límite de ingresos para que las micro y pequeñas empresas puedan aprovechar el beneficio de la deducción inmediata de las inversiones que realicen y con ello mejoren su productividad.

Con esta medida se lograría incrementar los beneficiarios del estímulo en aproximadamente 9 mil empresas pequeñas las cuales emplean alrededor de 1.3 millones de personas, según la información de los Censos Económicos 2014 que publica el INEGI.

Con lo anterior se podría mejorar la competitividad de la mayor parte de la estructura productiva del país, la cual generalmente tienen acceso al crédito en condiciones menos favorables de las que se ofrecen a los grandes consorcios empresariales.

Ahora bien, los Partidos Políticos que integran a esta Dictaminadora consideran de suma importancia precisar que para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la deducción inmediata de la inversión en bienes nuevos de activo fijo que se implementa en la Ley del Impuesto sobre la Renta, es un erogación totalmente deducible, siempre que se reúnan los requisitos establecidos en dicha Ley, y por lo tanto sería totalmente acreditable para efectos del impuesto al valor agregado. Cabe mencionar que este tratamiento ya estaba previsto en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, durante la vigencia de la deducción inmediata prevista en la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta 2013. En este sentido, esta Comisión considera conveniente incluir un párrafo en la fracción II del Artículo Tercero de las Disposiciones de Vigencia Temporal de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para establecer que para efectos del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la deducción inmediata de las inversiones en bienes nuevos de activo fijo se consideran erogaciones totalmente deducibles.

Por lo anteriormente referido, se propone reformar el inciso i) de la fracción II, y de adición de un último párrafo a la citada fracción II, del Artículo Tercero de las DISPOSICIONES DE VIGENCIA TEMPORAL DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA del proyecto de Decreto que se dictamina, para quedar como sigue.

Se transcribe.

(...)"

Dictamen de la Cámara de Senadores.

“... TERCERA. Estas Comisiones coincidimos con lo planteado por la Colegisladora, y estimamos conveniente la aprobación de la Minuta en sus términos.

A. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Deducciones personales

(...)

Deducción inmediata de inversiones a empresas de menor escala y en sectores estratégicos y otras medidas de inversión.

SEGUNDA. *Las Comisiones Dictaminadoras estamos de acuerdo con que se establezcan medidas para propiciar una mayor inversión por parte de los contribuyentes y en especial de aquéllos que se consideran sectores estratégicos, buscando impulsar su competitividad, y facilitar su inserción como proveedores de las cadenas productivas, por lo cual coincidimos con el establecimiento de la deducción inmediata de inversiones para efectos de la Ley del ISR, como una medida de carácter temporal aprobada dentro de la Minuta que se dictamina, con la cual las empresas que no rebasen los 100 millones de pesos anuales de ingresos, las que inviertan en la construcción y ampliación de infraestructura de transporte, así como quienes inviertan en actividades previstas en el artículo 2, fracción II a V, de la Ley de Hidrocarburos o en equipo para la generación, transporte, distribución y suministro de energía, podrán aplicar una deducción inmediata con una tasa de descuento del 3% y 6% en los ejercicios 2016 y 2017, respectivamente.*

En ese mismo sentido, consideramos oportuno instrumentar la deducción inmediata con otra medida aprobada por la Colegisladora, consistente en que para efectos del impuesto al valor agregado, la deducción inmediata de las inversiones en bienes nuevos de activo fijo se considera una erogación totalmente deducible...”.

De esas reproducciones se aprecia, en esencia, que el beneficio fiscal que nos ocupa, se concedió a las empresas de menor impacto y ciertos sectores estratégicos, se debió a lo siguiente:

i) Los micro, pequeños y medianos negocios generan seis de cada diez empleos, pero sólo contribuyen con el 19% de la producción nacional, lo que se explica por los reducidos niveles de inversión que realizan; por tanto, para reconocer la importancia de ese tipo de empresa, se propuso adoptar una medida tendente a propiciar que éstas realizaran mayores inversiones y, por ende, impulsar su competitividad y facilitar su inserción como proveedores de las cadenas productivas.

ii) Existen sectores que inciden en la competitividad, al impactar en los costos de producción, como es la energía, así como la disponibilidad y calidad de la infraestructura del transporte, por lo que se proponen medidas encaminadas a impulsar esos sectores, en específico, en el ámbito de la creación y ampliación de infraestructura de transporte y la inversión de equipo utilizado en el sector energético.

En esa medida, dado que para analizar si un estímulo fiscal vulnera el principio de equidad tributaria no se requiere de realizar un escrutinio estricto, se tiene que la justificación dada para limitar el estímulo fiscal sólo a las empresas de menor escala y quienes inviertan en la creación y ampliación de infraestructura de transporte, y en equipo utilizado en el sector energético, es suficiente para considerar que el artículo tercero transitorio, fracciones II, III y IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil dieciséis no vulnera el principio de equidad tributaria, en relación con los demás contribuyentes que hayan adquirido bienes nuevos de activo fijo.

Ello se debe a que para el análisis diferenciador de entre los sujetos a quienes está dirigido el estímulo que nos ocupa respecto de los restantes sujetos que hayan adquirido bienes nuevos de activo fijo, no se requiere de una motivación reforzada, sino que el análisis distintivo debe ser laxo respecto a las razones expuestas por el legislador para el establecimiento de ese beneficio fiscal, a efecto de respetar la libertad de configuración con que en el marco de sus atribuciones en esa materia.

De ahí se sigue que, el que tanto las empresas de menor escala y quienes inviertan en la creación y ampliación de infraestructura de transporte, y en equipo utilizado en el sector energético, como los demás contribuyentes que hayan adquirido bienes nuevos de activo fijo puedan encontrarse en igualdad de condiciones, en cuanto que ambos adquieren bienes nuevos de activo fijo; ello no implica que el legislador haya actuado en contravención al principio de equidad tributaria por limitar el beneficio fiscal sólo a las empresas de menor escala y quienes inviertan en la creación y ampliación de infraestructura de transporte, y en equipo utilizado en el sector energético.

Lo anterior se debe a que, del estudio laxo de las causas por lo que lo hizo se advierte que se encuentra razonablemente justificado, pues el legislador en uso de su facultad establecida en los artículos 25, 26 y 28 de la Constitución General, decidió establecer de forma restringida por el tiempo y a ciertos sectores el beneficio fiscal de deducción inmediata de bienes nuevos de activo fijo, lo que demuestra que se trata de una justificación válida, a

partir de la observación que hizo el órgano facultado para la creación, modificación y derogación de los estímulos fiscales.

De lo anterior se sigue que, contrario a lo afirmado por la recurrente, la disposición reclamada sí encuentra justificación constitucional que permite concluir que no vulnera el principio de equidad tributaria, en función de que la medida establecida pretende beneficiar a un sector de la industria; sin que sea viable que este Alto Tribunal deba analizar si la medida establecida por el legislador se cumple o no a efecto de concluir que no es razonable ni la medida adoptada por el legislador.

Ello se debe a que, como antes se dijo, el escrutinio de las razones del legislador por este Alto Tribunal es poco estricto, so pena que sustituya la función de los legisladores a quienes corresponde analizar si las políticas implementadas para desarrollar o apoyar cierto sector de la industria son las mejores o resultan necesarias, y así no vulnerar la libertad política del legislador.

Incluso, de las consideraciones expuestas por el legislador no se advierte que haya tenido como finalidad hacer un uso distorsionado de la discrecionalidad que los artículos 25, 26 y 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos otorgan en esa materia a dicho órgano legislativo, dado que su finalidad fue solamente para incentivar ciertas áreas de la industria (micro, pequeñas y medianas empresas y ciertos sectores que inciden en la competitividad, como es la energía y la infraestructura

del transporte), lo que justifica que ese beneficio fiscal no se hubiera hecho extensivo a los restantes contribuyentes que hayan adquirido bienes nuevos de activo fijo¹⁸.

No es obstáculo para llegar a esa conclusión, lo argumentado por la recurrente, en cuanto a que no debe estarse a la exposición de motivos, en función de que lo que obliga es la norma, lo cual incluso reitera en su primer agravio de este recurso de revisión. Ello se debe a que tal proposición es infundada, conforme a lo siguiente.

Esta Primera Sala ha sostenido en diversas ocasiones que el proceso legislativo no forma parte de la norma cuando la intención del legislador no quedó reflejado en la disposición cuya constitucionalidad se cuestiona; ello no significa que bajo ningún motivo deba tomarse en cuenta para estudiar la constitucionalidad de las disposiciones, incluso, para verificar o reconstruir la voluntad de su creador.

¹⁸ Tal decisión se robustece con la tesis 1a. XCV/2010 publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXII, julio de 2010, página 251 de rubro y texto siguientes: **“ESTÍMULOS FISCALES. EL ARTÍCULO 16, APARTADO A, FRACCIONES I Y II, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2009, NO VIOLA LA GARANTÍA DE IGUALDAD.** *La elección del Congreso de la Unión de los beneficiarios del estímulo fiscal contenido en el citado precepto, no revela expresión de un uso distorsionado de la discrecionalidad que los artículos 25, 26 y 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos otorgan en esa materia a dicho órgano legislativo, dado que no fue producto de una elección arbitraria o de exceso de poder. Por el contrario, la determinación del Congreso de la Unión de los destinatarios del estímulo fiscal fue justificada al considerar que ciertas áreas de la economía, como son los sectores agrícola, ganadero y pesquero, deben fomentarse por ser de interés general, así como que deben promoverse el crecimiento y desarrollo económico del país, con el fin de alcanzar una mejor distribución del ingreso y riqueza, al otorgar un impulso a esos sectores, con el consecuente beneficio social en términos de los referidos artículos constitucionales de conformidad con el Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012. De lo anterior se sigue que el artículo 16, apartado A, fracciones I y II, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2009, no viola la garantía de igualdad contenida en el artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos”.*

Así, aun cuando el proceso legislativo no tenga valor normativo, pues no está incorporado en la norma, que es la que rige la actuación de las personas; ello no significa de modo alguno que al analizar si una norma vulnera o no el principio de equidad tributaria, deban ignorarse las diversas circunstancias de hecho o de derecho que consideró el órgano legislativo al crear, modificar o derogar una disposición, o bien, abrogar un cuerpo normativo.

Por el contrario, precisamente para conocer el por qué el legislador otorgó un trato benéfico a cierto grupo de contribuyentes, se requiere atender no sólo a la norma sino también acudir al proceso legislativo; incluso, del propio informe justificado. Apoya a lo anterior, la jurisprudencia P./J. 35/2010 de rubro: **“NORMAS TRIBUTARIAS QUE ESTABLECEN UN TRATO DIFERENCIADO ENTRE CONTRIBUYENTES QUE SE UBICAN EN CIRCUNSTANCIAS SIMILARES. LAS RAZONES TENDENTES A EXPLICARLO PUEDEN EXPONERSE EN EL INFORME JUSTIFICADO”**¹⁹.

¹⁹ Consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXI, abril de 2010, página 6, que lleva por texto el siguiente: “La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el requisito de motivación de los actos legislativos se satisface cuando las leyes se refieren a relaciones sociales que reclaman ser jurídicamente reguladas, sin que ello implique que todas y cada una de las disposiciones que integran una ley deban ser materia de una motivación específica. Asimismo, ha considerado que para emitir un juicio de constitucionalidad respecto de normas que establecen un trato diferenciado no es indispensable que en el proceso legislativo se hayan expresado las razones que justifican esa determinación, pues la autoridad jurisdiccional competente deberá analizar tales normas a la luz de los principios constitucionales y atento a los argumentos expuestos por los interesados para determinar si resultan o no contrarias a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En congruencia con lo anterior, si el Poder Legislativo no está constitucionalmente obligado a exponer una motivación específica y concreta para cada precepto, debe dársele oportunidad de expresar los argumentos correspondientes en el informe justificado, los cuales deberán ser atendidos por el juzgador. Sostener lo contrario implicaría dejar inaudita y en estado de indefensión a la autoridad legislativa pues, por una parte, se le exime de la obligación de aportar una motivación específica en el proceso legislativo que culmina con la expedición del ordenamiento legal cuestionado y, por otra, se haría caso omiso de las razones que se aportan en el juicio para justificar la distinción de trato. Cabe precisar que ese proceder dota a los justiciables de mayor seguridad jurídica, pues se logra un mejor control de la regularidad constitucional en la medida en que el órgano jurisdiccional competente contará con más elementos de juicio, lo que le permitirá adoptar una determinación de mayor rigor técnico y jurídico, máxime cuando es el órgano

Tampoco pasa inadvertido el argumento de la recurrente en cuanto a que se aplicaron indebidamente los criterios dados por la Segunda Sala en la jurisprudencia 2a./J. 31/2007 de rubro **“EQUIDAD TRIBUTARIA. CRITERIOS PARA DETERMINAR SI EL LEGISLADOR RESPETA DICHO PRINCIPIO CONSTITUCIONAL”**, ya que al margen de si el Juez de Distrito atendió a todos los parámetros dados en ese criterio jurisprudencial, lo cierto es que esta Primera Sala al analizar la norma reclamada ha concluido que no transgrede el principio de equidad tributaria.

Consecuentemente, los agravios que nos ocupan son infundados, en tanto que el artículo tercero, fracciones II, III y IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil dieciséis no vulnera el principio de equidad tributaria.

III. Principios de rectoría económica del Estado y desarrollo integral.

En el segundo agravio se expone que, es incongruente que después de dos años se haya vuelto a fijar el estímulo fiscal que previamente se había derogado, además de que la norma desincentiva impide acceder al estímulo fiscal, lo único que logra es desalentar la generación de inversiones en el país.

creador de la norma -es decir, el que mejor conoce los motivos tomados en cuenta para su emisión- quien aporta elementos para hacer un análisis constitucional más completo”.

Por otro lado, sostiene que la norma reclamada choca con el derecho a un desarrollo integral contenido en los artículos 33, 34 y 45 de la Carta de Organización de los Estados Americanos, en relación con el artículo 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos

Los argumentos antes sintetizados son, por un lado, infundados y, por el otro, inoperantes, como se demuestra a continuación:

Es **infundada** la proposición en la que se afirma que el artículo tercero transitorio, fracciones II, III y IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vulnera el principio de rectoría económica.

Tal como lo ha establecido esta Suprema Corte, el Estado tiene a su cargo la rectoría económica y el desarrollo nacional, el cual deberá ser integral y sustentable, así como uno de los instrumentos de política financiera, económica y social lo constituyen las disposiciones con fines que plasman la política fiscal en una época determinada, las cuales podrán hacerse patentes en cualquiera de los elementos del diseño impositivo, o bien, en la extinción de la obligación tributaria.

Además, esta Primera Sala sostuvo que en términos de los artículos 25, 26 y 28 de la Constitución General, el legislador tiene la facultad exclusiva de organizar y conducir el desarrollo nacional y, por tanto, una de las tareas centrales en la regulación económica que ejerce deberá encontrarse encaminada a designar a los sujetos que recibirán los estímulos fiscales, qué forma tomarán, los

fines y los efectos de los mismos sobre la economía, determinando las áreas de interés general, estratégicas o prioritarias que requieren de manera concreta su intervención exclusiva.

En ese sentido, se ha determinado que el propósito de los estímulos fiscales no debe responder a una elección arbitraria, caprichosa o de exceso de poder por parte del Poder Legislativo, sino debe responder a un interés social o económico nacional; así, esos beneficios fiscales son admisibles a la luz de la interpretación sistemática de los artículos 25, 26 y 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Así quedó plasmado en la jurisprudencia 1a./J. 105/2011 de rubro: **“ESTÍMULOS FISCALES. FACULTADES DEL CONGRESO DE LA UNIÓN PARA DETERMINARLOS CONFORME A LOS ARTÍCULOS 25, 26 Y 28 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS”**²⁰.

²⁰ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXIV, septiembre de 2011, página 374, que lleva por texto el siguiente: *“La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el Congreso de la Unión en materia tributaria goza de un amplio margen de libertad que deriva de su posición constitucional y, en última instancia, de su específica legitimidad democrática, dentro de los límites establecidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fundamentalmente los derivados de su artículo 31, fracción IV. Esa libertad de configuración para legislar en materia fiscal, reconocida por el texto constitucional, debe entenderse en el sentido de que da espacio para diversas políticas tributarias. Ello es así porque no se encuentran previamente establecidas en el texto fundamental las distintas opciones de los modelos impositivos ni, por ende, de los estímulos fiscales. Por el contrario, de la interpretación de los artículos 25, 26 y 28 constitucionales, se advierte que el Congreso de la Unión está facultado para organizar y conducir el desarrollo nacional y, por tanto, una de las tareas centrales en la regulación económica que ejerce debe encaminarse a diseñar los estímulos fiscales, los sujetos que los reciben, sus fines y efectos sobre la economía, determinando las áreas de interés general, estratégicas y/o prioritarias que requieren concretamente su intervención exclusiva en esos beneficios tributarios, a fin de atender el interés social o económico nacional; aspectos que corresponde ponderar exclusivamente a ese Poder, dado que la propia Constitución prevé a su favor la facultad para elegir los medios encaminados a la consecución de esos fines. Lo anterior no es obstáculo para verificar si el ejercicio de esa atribución se revela en concreto como expresión de un uso distorsionado de la discrecionalidad, resultando arbitraria y, por tanto, de desviación y exceso de poder en el ejercicio de sus facultades constitucionales”*.

Incluso, es el órgano legislativo a quien le corresponde organizar y conducir el desarrollo nacional, por lo que válidamente puede diseñar estímulos fiscales a favor de determinados sujetos, fines y efectos sobre la economía, precisando las áreas de interés general, estratégicas y/o prioritarias que requieren algún tipo de beneficio o intervención, a efecto de fomentarla por interés social o económico nacional.

Sin embargo, ello no implica que el establecimiento de estímulos, su imposición, modificación, incluso, su derogación tenga una afectación a los principios rectores de la economía nacional establecidos en los artículos 25, 26 y 28 constitucionales, debido a que es el propio legislador, precisamente en ejercicio de esa atribución, quien determina si la economía nacional debe continuar manteniendo o no un determinado beneficio fiscal, tal como en el caso es el estímulo concedido a través del artículo tercero transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil dieciséis.

En atención a ese ámbito de configuración del que libremente goza del legislador en materia de estímulos fiscales, es éste quien determina qué sectores de la economía requieren de un impulso y qué otros no, o bien, cuándo consideran viable que deba restringirse, limitarse o, incluso, derogarse, sin que se requiera de una motivación reforzada y de un control estricto por parte de esta Suprema Corte, a efecto de no anular la referida libertad y no interferir en las competencias propias de otros poderes de la Unión.

Consecuentemente, aun cuando existieran otros sectores de la población con características similares a la quejosa, como son los demás sujetos que invirtieron en activos nuevos, ello no significa que el legislador invariablemente deben conceder un beneficio fiscal a todos esos sujetos, pues éste puede decidir con cierta libertad qué sector de la economía nacional requiere ser apoyado, si ya no requiere ese apoyo, o bien, si estima que el beneficio fiscal concedido debe eliminarse, de ahí lo infundado del agravio.

Es **inoperante** el tópico que se propone referente a que el artículo tercero transitorio, fracciones II, III y IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta transgrede el derecho humano a un desarrollo integral tutelado por los artículos 33, 34 y 35, de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, en relación con el artículo 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

Para demostrar el aserto anterior, debe tenerse en cuenta que artículos 33²¹, 34²² y 45²³ de la Carta de la Organización de los

²¹ **“Artículo 33.** El desarrollo es responsabilidad primordial de cada país y debe constituir un proceso integral y continuo para la creación de un orden económico y social justo que permita y contribuya a la plena realización de la persona humana.”

²² **“Artículo 34.** Los Estados miembros convienen en que la igualdad de oportunidades, la eliminación de la pobreza crítica y la distribución equitativa de la riqueza y del ingreso, así como la plena participación de sus pueblos en las decisiones relativas a su propio desarrollo, son, entre otros, objetivos básicos del desarrollo integral. Para lograrlos, convienen asimismo en dedicar sus máximos esfuerzos a la consecución de las siguientes metas básicas:

(...)

c) **Sistemas impositivos adecuados y equitativos...**”.

²³ **“Artículo 45.** Los Estados miembros, convencidos de que el hombre sólo puede alcanzar la plena realización de sus aspiraciones dentro de un orden social justo, acompañado de desarrollo económico y verdadera paz, convienen en dedicar sus máximos esfuerzos a la aplicación de los siguientes principios y mecanismos:

a) Todos los seres humanos, sin distinción de raza, sexo, nacionalidad, credo o condición social, tienen derecho al bienestar material y a su desarrollo espiritual, en condiciones de libertad, dignidad, igualdad de oportunidades y seguridad económica;

b) El trabajo es un derecho y un deber social, otorga dignidad a quien lo realiza y debe prestarse en condiciones que, incluyendo un régimen de salarios justos, aseguren la vida, la salud y un nivel económico decoroso para

Estados Americanos establecen que el desarrollo es responsabilidad primordial de cada país; que los objetivos básicos del desarrollo integral son, entre otros, la igualdad de oportunidades, la eliminación de la pobreza crítica y la distribución equitativa de la riqueza y del ingreso, así como la plena participación de sus pueblos en las decisiones relativas a su propio desarrollo, y que para lograr dichos objetivos, deben dedicar sus máximos esfuerzos a la consecución de diversas metas básicas, entre ellas, la creación de **sistemas impositivos adecuados y equitativos**; y que el hombre sólo puede alcanzar la plena realización de sus aspiraciones dentro de un orden social justo, acompañado de desarrollo económico, entre otros aspectos.

Asimismo, el diverso artículo 26²⁴ de la Convención Americana sobre Derechos Humanos dispone el compromiso de

el trabajador y su familia, tanto en sus años de trabajo como en su vejez, o cuando cualquier circunstancia lo prive de la posibilidad de trabajar;

c) Los empleadores y los trabajadores, tanto rurales como urbanos, tienen el derecho de asociarse libremente para la defensa y promoción de sus intereses, incluyendo el derecho de negociación colectiva y el de huelga por parte de los trabajadores, el reconocimiento de la personería jurídica de las asociaciones y la protección de su libertad e independencia, todo de conformidad con la legislación respectiva;

d) Justos y eficientes sistemas y procedimientos de consulta y colaboración entre los sectores de la producción, tomando en cuenta la protección de los intereses de toda la sociedad;

e) El funcionamiento de los sistemas de administración pública, banca y crédito, empresa, distribución y ventas, en forma que, en armonía con el sector privado, responda a los requerimientos e intereses de la comunidad;

f) La incorporación y creciente participación de los sectores marginales de la población, tanto del campo como de la ciudad, en la vida económica, social, cívica, cultural y política de la nación, a fin de lograr la plena integración de la comunidad nacional, el aceleramiento del proceso de movilidad social y la consolidación del régimen democrático. El estímulo a todo esfuerzo de promoción y cooperación populares que tenga por fin el desarrollo y progreso de la comunidad;

g) El reconocimiento de la importancia de la contribución de las organizaciones, tales como los sindicatos, las cooperativas y asociaciones culturales, profesionales, de negocios, vecinales y comunales, a la vida de la sociedad y al proceso de desarrollo;

h) Desarrollo de una política eficiente de seguridad social, e

i) Disposiciones adecuadas para que todas las personas tengan la debida asistencia legal para hacer valer sus derechos”.

²⁴ **“Artículo 26. Desarrollo Progresivo.** Los Estados Partes se comprometen a adoptar providencias, tanto a nivel interno como mediante la cooperación internacional, especialmente económica y técnica, para lograr progresivamente la plena efectividad de los derechos que se derivan de las normas económicas, sociales y sobre educación, ciencia y cultura, contenidas en la Carta de la Organización de los Estados Americanos, reformada por el Protocolo de Buenos Aires, en la medida de los recursos disponibles, por vía legislativa u otros medios apropiados”.

los Estados parte, de adoptar providencias económicas y técnicas, para lograr progresivamente la plena efectividad de los derechos derivados de las normas económicas, sociales, sobre educación, ciencia y cultura.

Por otro lado, esta Primera Sala, en la tesis 1a. X/2014 (10a.) de rubro: **“SISTEMAS IMPOSITIVOS “ADECUADOS Y EQUITATIVOS”. SU CONCEPCIÓN CONFORME AL ARTÍCULO 34 DE LA CARTA DE LA ORGANIZACIÓN DE LOS ESTADOS AMERICANOS”**²⁵, sostuvo que en cuanto a los sistemas impositivos adecuados y equitativos a que hace referencia el artículo 34 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, en el sentido de que la idoneidad o equidad del sistema tributario en su totalidad no puede hacerse depender del establecimiento de un tributo o de la modificación de la tasa de uno de ellos, pues no es a lo que se refiere dicho tratado; sino que el establecimiento de sistemas impositivos adecuados y equitativos, constituye la voluntad de los Estados miembros de establecer un sistema impositivo que, como una expresión de la totalidad de las disposiciones de carácter tributario, resulte “adecuada” y

²⁵ Consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 2, enero de 2014, Tomo II, página 1124, cuyo texto es el siguiente: *“La Carta de la Organización de los Estados Americanos, suscrita en Bogotá en 1948 y reformada por los Protocolos de Buenos Aires en 1967, Cartagena de Indias en 1985, Washington en 1992 y Managua en 1993, específicamente en su artículo 34, prevé que los Estados miembros, a fin de acelerar su desarrollo económico y social, de conformidad con sus propias modalidades y procedimientos, en el marco de los principios democráticos y de las instituciones del Sistema Interamericano, han convenido en dedicar sus máximos esfuerzos al logro de diversas metas básicas, entre las que se encuentra, en su inciso c), el establecimiento de “sistemas impositivos adecuados y equitativos”. Ahora bien, en términos de dicho tratado internacional, su establecimiento constituye la voluntad de los Estados miembros de establecer un sistema impositivo que, como una expresión de la totalidad de las disposiciones de carácter tributario, resulte “adecuada” y “equitativa” de conformidad con las propias modalidades y procedimientos de cada entidad firmante. Esto, entendiendo al sistema impositivo como el orden jurídico tributario en su conjunto, es decir, como un conjunto organizado de normas percibido como un resultado total; de ahí que la idoneidad o equidad del sistema tributario en su totalidad no puede hacerse depender del establecimiento de un tributo o de la modificación de la tasa de uno de ellos, pues no es a lo que se refiere el tratado invocado”*.

“equitativa”, de acuerdo con las modalidades y procedimientos de cada entidad firmante.

De lo anterior se sigue que la quejosa parte de una apreciación incorrecta de lo que dispone el artículo 34 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, pues dicho dispositivo prevé una meta para los Estados miembros, quienes se comprometen –de acuerdo con el fin de acelerar su desarrollo económico y social– a generar las condiciones necesarias para estimar que el sistema impositivo de cada uno de ellos será adecuado y equitativo, de conformidad con sus propias modalidades y procedimientos.

Es decir, lo que en términos de este tratado internacional debe entenderse es que todo Estado signatario de la referida convención, deberá implementar las medidas que estime pertinentes para la creación de un sistema impositivo adecuado de acuerdo a sus propios procesos y condicionantes; entendiendo al sistema impositivo, como el orden jurídico tributario en su integridad, es decir, como un conjunto organizado de normas percibido como un resultado total.

Tales consideraciones encuentran su apoyo, en lo resuelto por esta Primera Sala en los amparos en revisión 137/2015²⁶ y 480/2013²⁷.

²⁶ Resuelto en la sesión de catorce de octubre de dos mil quince por unanimidad de cuatro votos de los Señores Ministros: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, Jorge Mario Pardo Rebolledo (Ponente), quien se reserva el derecho de formular voto aclaratorio, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Ministro José Ramón Cossío Díaz estuvo ausente.

²⁷ Correspondiente a la sesión de treinta de octubre de dos mil trece por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz (Ponente), Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Jorge Mario Pardo Rebolledo.

En atención a lo antes expuesto, se colige que el derecho al desarrollo integral a que se refiere la quejosa, parte de una premisa incorrecta, como lo que debe entenderse por sistemas adecuados y equitativos, expuesto en el artículo 34 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, pues la norma internacional se refiere a un aspecto diverso a si los beneficios fiscales que conceden los Estados deben o no ser concedidos a todos los sujetos que adquirieron bienes nuevos de activo fijo, sino lo que pretende tutelar la disposición internacional en comento, es la creación de órdenes jurídicos que comprendan el cúmulo de derechos, obligaciones y procedimientos que conforman el sistema fiscal de un Estado.

Consecuentemente, el tópico que nos ocupa es inoperante, en tanto que para su desarrollo la quejosa parte de una premisa incorrecta, tal como ha quedado establecido anteriormente.

IV. Principio de libre competencia.

En el tercer agravio se expone que, el estímulo fiscal contenido en la norma reclamada deja de proteger el proceso competitivo y, en consecuencia, la libre competencia económica, pues provoca que exista una ventaja exclusiva e indebida a favor de aquellos contribuyentes que se ubican en la norma reclamada, pues con independencia de los ingresos obtenidos, con la medida no se fomenta la competencia en igualdad de condiciones.

Tal argumento es **infundado**, como se demuestra a continuación.

Esta Suprema Corte en la acción de inconstitucionalidad 40/2013 y su acumulada 5/2014 decidió –entre otros aspectos– que aun cuando los impuestos son empleados como instrumentos con fines extrafiscales, la inclusión o eliminación de un régimen de beneficio fiscal no consigue por sí mismo influir en el nivel competitivo de la economía, sino que sólo a partir de una política económica integral se aumentará la competitividad, y entonces será eficaz el establecimiento de un impuesto que busca modificar una conducta, por lo que su eliminación no podría conllevar una afectación a la competitividad, ya que ello dependerá inclusive de otros factores económicos.

A partir de lo anterior, en los asuntos citados en el párrafo que antecede, se determinó que aun cuando la competitividad es una obligación constitucional, ello no significa que la inclusión a un régimen fiscal determinado es la única forma de alcanzarla, como para poder exigirle al legislador que elimine o incluya un determinado régimen de beneficio para cierto sector de contribuyentes.

De esas consideraciones se tiene, ya en el caso que nos ocupa, que aun cuando ciertos beneficios fiscales el legislador los utiliza para planear, conducir, coordinar y orientar la actividad económica nacional, no implica la vulneración de un derecho humano exigible a través del juicio de amparo, pues los artículos 25, 26 y 28 constitucionales sólo regulan los lineamientos rectores

del desarrollo económico nacional, que orientan las políticas públicas para propiciar un mayor crecimiento.

Incluso, el establecimiento o la eliminación de ciertos beneficios en los esquemas tributarios, como el contenido en la norma reclamada, no trae aparejado una afectación al principio de competitividad o de libre concurrencia, lo cierto es que la afectación a ese principio deriva de otros factores económicos.

Adicionalmente es viable hacer notar que, es el órgano legislativo a quien le corresponde organizar y conducir el desarrollo nacional, por lo que válidamente puede diseñar estímulos fiscales a favor de determinados sujetos, fines y efectos sobre la economía, precisando las áreas de interés general, estratégicas y/o prioritarias que requieren algún tipo de beneficio o intervención a efecto de fomentarla por interés social o económico nacional.

Sin embargo, ello no implica que el establecimiento de estímulos, su imposición, modificación, incluso, su derogación tenga una afectación a los principios rectores de la economía nacional establecidos en los artículos 25, 26 y 28 constitucionales.

Ello se debe a que es el propio legislador, precisamente en ejercicio de esa atribución, quien determina si la economía nacional debe continuar manteniendo o no un determinado beneficio fiscal, tal como en el caso es el estímulo concedido a través del artículo tercero, fracciones II, III y IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil dieciséis.

Es decir, en atención a ese ámbito de configuración del que libremente goza del legislador en materia de estímulos fiscales, es éste quien determina qué sectores de la economía requieren de un impulso y qué otros no, o bien, cuándo consideran viable que deba restringirse, limitarse o, incluso, derogarse, sin que se requiera de una motivación reforzada y de un control estricto por parte de esta Suprema Corte, a efecto de no anular la referida libertad y no interferir en las competencias propias de otros poderes de la Unión.

Por ende, aun cuando existieran otros sectores de la población con características similares a la quejosa, como son los demás sujetos que invirtieron en activos nuevos, ello no significa que el legislador invariablemente debe conceder un beneficio fiscal a todos esos sujetos, pues éste puede decidir –con cierta libertad– a qué sector de la economía nacional requiere ser apoyado, si ya no requiere ese apoyo, o bien, si estima que el beneficio fiscal concedido debe eliminarse.

Consecuentemente, son infundados los argumentos que en este apartado nos ocupan, toda vez que el estímulo fiscal contenido en el artículo tercero transitorio, fracciones II, III y IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil dieciséis, no contraviene el principio de competitividad o de libre concurrencia.

QUINTO. Estudio relacionado con la revisión adhesiva.

En las condiciones descritas, al haberse evidenciado lo infundado de los argumentos esgrimidos por la recurrente, la revisión

adhesiva formulada por el Presidente de la República ha quedado sin materia.

Ello, pues es evidente que el sentido de la resolución dictada es favorable a sus intereses, por lo cual ha desaparecido la condición a la que estaba sujeto el interés del adherente. Al respecto resulta aplicable la jurisprudencia 1a./J. 71/2006²⁸ de esta Primera Sala de rubro: **“REVISIÓN ADHESIVA. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA AL DESAPARECER LA CONDICIÓN A LA QUE SE SUJETA EL INTERÉS DEL ADHERENTE”**.

En consecuencia, esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación,

RESUELVE:

PRIMERO. En la materia de la revisión, competencia de esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se confirma la sentencia recurrida.

SEGUNDO. La Justicia de la Unión no ampara ni protege a **International Greenhouse Produce, Sociedad Anónima de**

²⁸ Consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXI, página 266, de texto: *“De conformidad con el último párrafo del artículo 83 de la Ley de Amparo, quien obtenga resolución favorable a sus intereses puede adherirse a la revisión interpuesta por el recurrente, expresando los agravios respectivos dentro del término de cinco días, computado a partir de la fecha en que se le notifique la admisión del recurso. Ahora bien, si se toma en cuenta que la adhesión al recurso carece de autonomía en cuanto a su trámite y procedencia, pues sigue la suerte procesal de éste y, por tanto, el interés de la parte adherente está sujeto a la suerte del recurso principal, es evidente que cuando el sentido de la resolución dictada en éste es favorable a sus intereses desaparece la condición la que estaba sujeto el interés jurídico de aquélla para interponer la adhesión, esto es, la de reforzar el fallo recurrido, y por ende, debe declararse sin materia el recurso de revisión adhesiva”*.

Capital Variable, en contra de los actos y autoridades precisadas en el resultando primero de esta ejecutoria.

TERCERO. Queda sin materia la revisión adhesiva.

Notifíquese; con testimonio de esta resolución, vuelvan los autos a su lugar de origen y, en su oportunidad, archívese el expediente como asunto concluido.